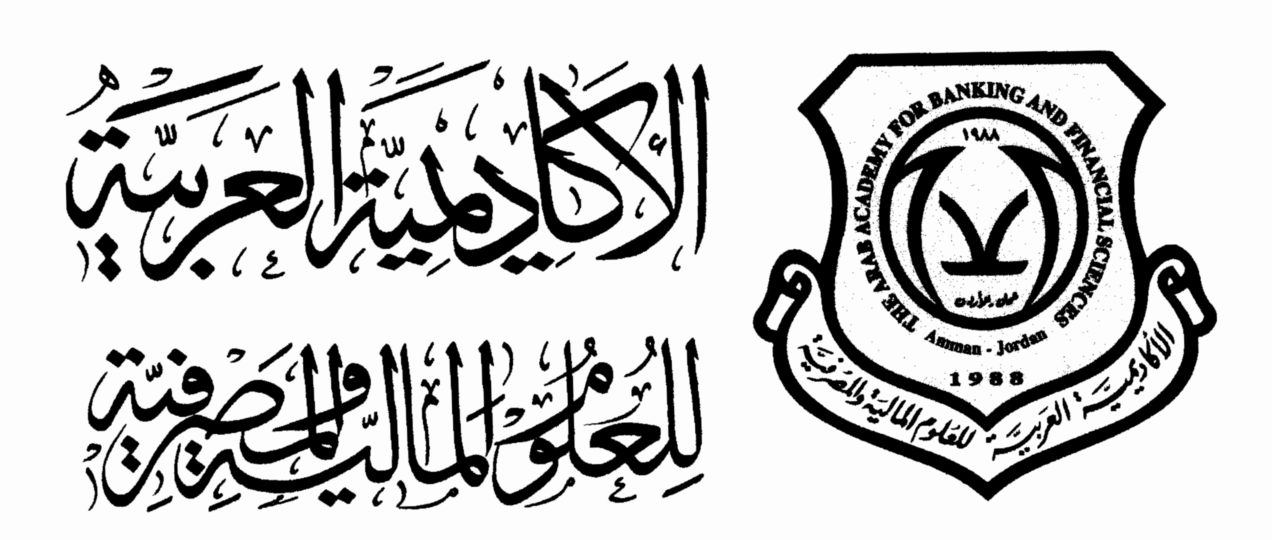


# "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن"

## دراسة ميدانية

# "Evaluation of Internal Control Systems at The Private Hospitals in Jordan"

## -An Empirical Study-

أطروحة دكتوراه

إشراف الدكتور

طلال حمدون


إعداد الطالب

عاطف البواب


قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات نيل درجة دكتوراه الفلسفة،

تخصص المحاسبة في كلية العلوم المالية والمصرفية

في الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية

عمان – المملكة الأردنية الهاشمية

حزيران / 2006

الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية

عضو اتحاد الجامعات العربية، عضو الاتحاد الدولي للجامعات

كلية العلوم المالية والمصرفية - قسم المحاسبة

# "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن"

## دراسة ميدانية

# "Evaluation of Internal Control Systems at The Private Hospitals in Jordan"
## -An Empirical Study-

إشراف الدكتور

طلال حمدون

إعداد الطالب

عاطف البواب

أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

**2006 / 2005**

# إقرار المشرف

اقر أنا الدكتور طلال حمدون بأن أطروحة الدكتوراه والتي تحمل عنوان:

**تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن: دراسة ميدانية**

للطالب عاطف عقيل سليم البواب من قسم المحاسبة في كلية العلوم المالية والمصرفية – الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، قد جرت تحت إشرافي، وهي جزء من متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، وان الأطروحة قد أصبحت جاهزة للمناقشة وعليه أوقع.

**المشرف**

**الدكتور طلال حمدون**

عميد كلية العلوم المالية والمصرفية – الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية

..........................................

برنامج الدكتوراه / قسم المحاسبة

التاريخ 2006/6/4

قرار لجنة المناقشة

اجتمعت اللجنة المكلفة بمناقشة أطروحة الدكتوراه للطالب **عاطف عقيل البواب** من كلية العلوم المالية والمصرفية – قسم المحاسبة اليوم الأحد الموافق للرابع من شهر حزيران لعام 2006 الساعة الثانية ظهراً برئاسة الدكتور إياد عبد الموجود وحضور أعضاء اللجنة السادة:

1. الدكتور طلال حمدون — مشرفاً وعضواً
2. معالي الأستاذ الدكتور خالد أمين عبد الله — عضواً
3. الأستاذ الدكتور منصور السعايدة — عضواً

وبعد المداولة، توصي اللجنة بنتيجة:

..........................................................................نجاح..........

..........................................................................................

اعتماد أعضاء اللجنة:

1. معالي الأستاذ الدكتور خالد أمين عبد الله ................................
2. الأستاذ الدكتور منصور السعايدة ................................
3. الدكتور طلال حمدون ................................

..................................................................

الدكتور إياد عبد الموجود

رئيس اللجنة

# الإهداء

إلى قائد الوطن وسيد البلاد أبا الحسين حفظه الله ورعاه وإلى وطني الحبيب الأردن اهدي ثمرة جهدي المتواضع.

إلى اعز وأغلى الناس على قلبي أمي وأبي.

إلى أشقائي الأحبة عصام وعماد وعبير وعامر وسامر وعاهد ودلال وجاسر وبولس.

إلى كل زميل وصديق في العمل وفي الدراسة على تعاونهم ومساعدتهم التي حفزتني للسير إلى الأمام

إلى

عيون الخير

وشريكة العمر

ورفيقة الدرب... الزوجة الغالية ماري البواب

إلى من قدم لي المساعدة والتشجيع في الأوقات الصعبة إلى الأستاذ الكبير ميلاد بشارات،

والأستاذ ماهر الظواهرة

إليكم جميعا أيها الأحبة اهدي هذه الباقة العطرة التي أتمنى أن يفوح عبقها في أرجاء المكان.

# الشكر والتقدير

من لا يشكر الناس لا يشكر الله

إن من دواعي الغبطة والسرور لي وأنا احقق اليوم صفوت ما تمنيت وما حلمت به، أن أتوجه بعظيم الشكر والتقدير والامتنان إلى مشرفي **الدكتور طلال حمدون** عميد كلية العلوم المالية والمصرفية في الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، الذي منحني الوقت والجهد والعلم حتى تمكنت من إنجاز هذه الأطروحة.

والشكر الكبير إلى أساتذتي الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الذين منحوني علما ووقتا وجهدا. معالي الأستاذ الدكتور خالد أمين عبد الله والأستاذ الدكتور إياد عبد الموجود والأستاذ الدكتور منصور السعايدة.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى المدرسين في مرحلة الدكتوراه، الدكتور علي الذنيبات والدكتور حسين خشارمه، و الأستاذ الدكتور مؤيد الدوري، والدكتور عماد الشيخ.

كما اشكر الدكتور رائد جبر المدير المالي في الأكاديمية والأستاذ منير الحكيم من مكتبة الأكاديمية، والأساتذة الأفاضل طعمه أبو الشعر وماهر الظواهرة، والأستاذ الكبير ميلاد بشارات، والدكتور احمد حلمي جمعه. وأقدم شكري إلى السيد رائد حجازين والسيد عصام البواب والسيدة دينا معايعه، والصديق العزيز وأخي الحبيب موفق عبد الحليم أبو دلبوح

وكما اشكر الأستاذ احمد جعفر من معهد اللغات الحديث لتفضله بمراجعة العناوين وملخص الدراسة باللغة الإنجليزية.

ولا يفوتني أن أتوجه بالشكر إلى موظفي مؤسسات القطاع الخاص والقطاع العام الذين قدموا لي كل الدعم في جمع البيانات وأخص بالذكر موظفي مستشفيات القطاع الخاص الذين قاموا بتعبئة الإستبانة.

الشكر الجزيل والامتنان العظيم إلى مولاتي صاحبة السمو الملكي الأميرة بسمة بنت طلال المعظمة أميرة الخير والعطاء رئيسة مجلس الأمناء في الصندوق الأردني الهاشمي للتنمية البشرية والى سعادة المديرة التنفيذية السيدة فرح الداغستاني والى كافة الزملاء والزميلات في الصندوق.

إليكم جميعا شكري وتقديري وامتناني العظيم فمعكم بدأت واليكم جهدي المتواضع.

الباحث

عاطف عقيل البواب

# قائمة المحتويات

**الفصل الثالث: تطور مستشفيات القطاع الخاص في الأردن وتنظيمها**



**الفصل الرابع: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات**

**الفصل الخامس: النتائج والتوصيات**



**المراجع**



**قائمة الملاحق**

# قائمة الجداول

| الرقم | الموضوع | الصفحة |
|---|---|---|

# قائمة الأشكال

الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية
عضو اتحاد الجامعات العربية، عضو الاتحاد الدولي للجامعات
كلية العلوم المالية والمصرفية
( قسم المحاسبة )

## ملخص

## أطروحة دكتوراه بعنوان

# تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن

**دراسة ميدانية**

إشراف
الدكتور طلال حمدون

إعداد الطالب
عاطف البواب

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن من خلال اختبار فاعلية ومتانة أنظمة الرقابة الداخلية الموجودة في تلك المستشفيات من خلال دراسة العوامل التالية:

1. العلاقة بين حجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.
2. اثر تقييم مدقق الحسابات الخارجي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.
3. مدى وجود تنظيم إداري واضح ومفهوم للعاملين في تلك المستشفيات، يبين المسؤوليات والصلاحيات والحقوق والواجبات.

4. مدى وجود تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة البيانات والمعلومات المحاسبية في مستشفيات القطاع الخاص.
5. مدى قدرة أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في المحافظة على موجودات تلك المستشفيات.

وقد شملت الدراسة مستشفيات القطاع الخاص المسجلة في وزارة الصناعة والتجارة تحت الصفة – شركة ذات مسؤولية محدودة – حيث بلغ عدد هذه الشركات 27 شركة حتى نهاية عام 2004. ولقد تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لاختبار فرضيات الدراسة. وتشير نتائج الدراسة إلى ما يلي:

1. يوجد علاقة طردية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص و حجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل، فكلما زاد راس المال المسجل كلما زادت درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.
2. يوجد علاقة طردية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة، فكلما زاد اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية كلما زادت درجة فاعليتها.
3. توفر أنظمة الرقابة الداخلية تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها.
4. تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص دقة المعلومات المحاسبية.
5. تضمن أنظمة الرقابة الداخلية المحافظة على موجودات مستشفيات القطاع الخاص.
6. لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 فاقل لدرجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص تعود لخصائص المبحوثين (كطبيعة العمل، وسنوات الخبرة، والمؤهل العلمي).

واستناداً لنتائج الدراسة يوصي الباحث بالعديد من التوصيات أهمه:

1. ضرورة زيادة اهتمام المدقق الخارجي بفحص أنظمة الرقابة الداخلية بشكل دوريّ مما سيؤدي إلى زيادة فاعلية تلك الأنظمة.

2. ضرورة متابعة الأنظمة الرقابية الإدارية ومراجعتها من فترة لأخرى وذلك لظهور مواطن ضعف في تلك الأنظمة نتيجة لتغير الظروف.
3. العمل على تحسين الأنظمة المالية والمحاسبية حسب التطورات في عام المحاسبة وخصوصا ما يتفق مع المعايير الدولية.
4. ضرورة الاهتمام بالأنظمة الرقابية التي تعمل على المحافظة على موجودات المستشفى حيث أظهرت نتائج التحليل أنها جيدة، إلا انه يجب العمل زيادة فاعليتها.
5. ضرورة تفعّيل دور وحدات الرقابة الداخلية أو أقسام التدقيق الداخلي في مستشفيات القطاع الخاص، وفي حال عدم وجود مثل هذه الوحدات يتعين العمل على استحداث وحدات رقابة داخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن، وربطها بهيئات المديرين.

# الفصل الأول

# مدخل إلى الدراسة

# Introduction

## تمهيد Preface

أصبحت الرقابة الداخلية في هذه الأيام أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر، ويكاد لا يخلو الهيكل التنظيمي لأي منظمة أعمال (مشروع أو منشأة )، ولا سيما المنظمات الكبيرة منها من وحدة تختص بالرقابة الداخلية والفحص الداخلي لعملياتها.

ابتدأت الرقابة الداخلية بنطاق ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية وهو المجال الطبيعي لأية مراجعة، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة لتطور الظروف الاقتصادية وتعدد طبيعة النشاط في منظمات الأعمال المختلفة.

لقد تلخصت أهداف التدقيق في بداية الأمر باكتشاف الأخطاء والغش والعمل على منع حدوثهما، إلى أن قرر القضاء الإنجليزي صراحة عام 1897 أن اكتشاف الغش والخطأ ليس هدفاً من أهداف عملية التدقيق (عبدالله، 2004)، حيث أن كبر حجم المؤسسات والشركات جعل من المتعذر على المدقق الخارجي القيام بعمل التدقيق التفصيلي، بسبب ارتفاع التكلفة، والحاجة إلى وقت أطول، لذا فقد ظهر التدقيق بالعينات، وهو تدقيق اختباري يعتمد على أسلوب العينة الإحصائية والقيام باختبارات متعددة، حيث يكتفي المدقق بتلك العينات إذا ما اطمأن إلى سلامة ما تحويه البيانات المالية. ويعتمد حجم العينة، وكمية الاختبارات على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية Internal Control المستخدم في تلك الشركات والمؤسسات. من هنا كان على المدقق ومساعديه دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المستخدم لتحديد أسلوب التدقيق وحجم العينة.

إن دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدم لدى المشروع تعتبر نقطة البداية التي ينطلق منها المدقق الخارجي، لذا سيتم تسليط الأضواء على أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن، والتي تأخذ صفة شركة مساهمة ذات مسؤولية محدودة وشركة مساهمة عامة، ويظهر ذلك من خلال حجم رأس المال المسجل في وزارة الصناعة والتجارة الأردنية ( دائرة مراقبة الشركات، وزارة الصناعة والتجارة، 2004 )، ولهذا كان لا بد من وجود نظام رقابة فعّال يضمن لهذا القطاع حسن استغلال الموارد الاقتصادية بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية.

## 1/1 مشكلة الدراسة Problem

تتعامل مستشفيات القطاع الخاص كأي منظمة مع أطراف داخلية مثل ( الإدارة، والعاملون، والموردون، والمرضى) وأطراف خارجية مثل ( وزارة الصحة، ووزارة العمل، ومؤسسة الضمان الاجتماعي، ودائرة ضريبة الدخل، والجهات الإعلامية). وإن أطراف التعامل هذه تؤثر وتتأثر بالنشاط والخدمات التي يقدمها المستشفى مثل خدمات التمريض، والعلاج، والإقامة.

إن الأنظمة المكتوبة التي تعمل بها المنشآت هي عناصر لأنظمة الرقابة الداخلية وان غيابها جزئيا أو كليا أو عدم تفعيلها هو ضعف في الرقابة الداخلية بشقيها (الرقابة الإدارية، والرقابة المالية )، وأن طبيعة نشاط أي مؤسسة والغايات التي قامت من أجلها تؤثر في تحديد الأنظمة التي يجب أن تتعامل معها، والتعليمات التي يجب أن تصدرها لتسيير أعمالها، ونتيجة للعديد من المقابلات التي تم إجراؤها مع مدققين وخبراء في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية فقد تبين أن عناصر نظام الرقابة الداخلية تتمحور فيما يلي:

1. التنظيم الإداري ويشمل عقد التأسيس والنظام الداخلي والقوانين المعمول بها في الدولة، ونظام شؤون الموظفين، ونظام المشتريات، ونظام اللوازم والمخازن، وكذلك الهيكل التنظيمي للمنشأة.
2. التنظيم المالي ويشمل النظام المالي والنظام المحاسبي.
3. الضبط الداخلي ويعتبر الضبط الداخلي من أهم عناصر أنظمة الرقابة الداخلية وهو يمثل مفاتيح لأنظمة الرقابة الداخلية في المنشآت حيث يشمل على العديد من البنود مثل: الفصل في المهام، والتأمين على الموجودات ضد الحريق والسرقة والتلاعب والاختلاس والزلازل والكوارث الطبيعية، وتقديم الكفالات المالية.
4. التدقيق الداخلي حيث يعمل على قياس مدى التزام الإدارة التنفيذية بالأنظمة المكتوبة، ومدى تطبيقها عند تنفيذ المهام، من خلال فحص منتظم للدفاتر والسجلات.

وبناءاً على ما سبق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة من خلال طرح التساؤلات التالية:

1 – هل تتناسب أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في مستشفيات القطاع الخاص مع حجم رأس المال المسجل؟

2 – هل يؤثر تقييم مدقق الحسابات الخارجي لنظام الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص على فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وذلك لأغراض إبداء الرأي حول البيانات المالية لهذه المنشآت؟

3 – هل تضمن أنظمة الرقابة الداخلية وجود تنظيم إداري وفهم واضح من قبل الموظفين لهذا التنظيم والمتمثل في الواجبات والمسؤوليات والصلاحيات؟

4 – هل تضمن أنظمة الرقابة الداخلية وجود تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة البيانات والمعلومات المحاسبية؟

5 – هل تضمن أنظمة الرقابة الداخلية إجراءات الضبط الداخلي والتدقيق الداخلي من أجل المحافظة على موجودات هذه المنشآت؟

### 2/1 أهمية الدراسة: Significance

تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية الدور الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى وعلى دقة المعلومات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات في تلك المستشفيات وتقييمها. لقد تطرق العديد من الباحثين (شحروري، 1999)، ( زيدان، 2001)، (الرك، 2002 )، (شقور، 2003 ) لعملية تقييم أنظمة الرقابة في العديد من القطاعات الاقتصادية، إلا أن قطاع المستشفيات بقي بعيداً عن اهتمام الباحثين. ولما كانت المستشفيات تشكل قطاعاً اقتصادياً هاماً يرفد الناتج القومي، فإن المستشفيات في القطاع الخاص تعتبر بالنسبة لكثير من المستثمرين إحدى المشاريع الاقتصادية الناجحة التي يأمل المستثمرون فيها الحصول على عوائد اقتصادية مجزية. كما أن الحكومة الأردنية قد أولت هذا القطاع اهتماماً خاصاً من خلال قانون تشجيع الاستثمار، حيث منحت هذا القطاع إعفاء من ضريبة الدخل بمقدار 75بالمائة للمشاريع التي تقع خارج العاصمة، و25بالمائة للمشاريع التي تقع داخل العاصمة ولمدة عشر سنوات، وإعفاء كامل من ضريبة المبيعات. وقد بلغت نسبة مساهمة القطاع الصحي الخاص في الناتج القومي الإجمالي بشكل عام 17.6بالمائة عام 2003، بينما بلغت نسبة مساهمة أنشطة المستشفيات 12.7 بالمائة حسب آخر نشرة لدائرة الإحصاءات العامة (التقارير الإحصائية 2004). وهذا يدل على أن المستشفيات في القطاع الخاص تعتبر عوامل مهمة في القطاع الصحي والتي تشكل نسبة كبيرة منه ( 72 بالمائة)، وأن أي تدهور في أصول تلك المستشفيات بسبب الإهمال أو فساد الإدارة أو ضعف الرقابة الداخلية بشقيها (الرقابة المالية، والرقابة الإدارية) سوف يؤدي إلى تعرض الكثير منها لحالات العسر المالي، وتدني الخدمة الطبية المقدمة، وغيرها من المشاكل المالية والإدارية. كما أن المستشفيات في القطاع الخاص تعتبر رديفاً في الخدمات المقدمة للمواطنين في الظروف الاستثنائية مثل ظروف الحرب والعمليات الإرهابية الطارئة وغيرها، لذا كان هناك ضرورة إلى دراسة واقع أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات

القطاع الخاص (الأنظمة، والتعليمات الخاصة بها، ودراسة أثر عمل مدقق الحسابات الخارجي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية، ودراسة العلاقة بين حجم المستشفى وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، ومدى متانة الأنظمة المعمول بها).

## 3/1 أهداف الدراسة Study Objectives

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن وذلك من خلال دراسة:

1 – واقع أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن من خلال تقييم الأنظمة والتعليمات الخاصة بها.

2 – مدى اهتمام إدارات مستشفيات القطاع الخاص في الأردن بموضوع الرقابة الداخلية.

3 – العلاقة بين حجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.

4 – أثر تقييم مدقق الحسابات الخارجي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

5 – مدى وجود تنظيم إداري واضح، ومفهوم للعاملين في تلك المستشفيات، يبين المسؤوليات والصلاحيات والحقوق والواجبات.

6 – مدى وجود تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة البيانات والمعلومات المحاسبية في مستشفيات القطاع الخاص.

7 – مدى قدرة أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في المحافظة على موجودات تلك المستشفيات.

## 4/1 الدراسات السابقة Literature Review

### 1/4/1 الدراسات العربية Literature in Arabic

هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الرقابة الداخلية في مختلف القطاعات الاقتصادية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة، ولقد تم البحث عن دراسة اهتمت بأنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن أو في دول أخرى فلم يتم العثور علي أي دراسة، وأما الدراسات التي تم الحصول عليها وكان لها ارتباط بموضوع الدراسة فكانت كما يلي:

1 – دراسة أبو علي ( 1988) بعنوان "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية". هدفت هذه الدراسة إلى تقييم درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية والإدارية، وكذلك دراسة نوع العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة المستخدمة وبين حجم الشركات من حيث رأس المال وعدد العاملين. كما هدفت إلى بيان الإجراءات الرقابية، ودراسة علاقة المدقق الخارجي والداخلي بأنظمة الرقابة الداخلية. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج منها:

- تركز معظم الشركات على الإجراءات الرقابية المتعلقة بفصل المهام وتفويض الصلاحيات والإجراءات المرتبطة بعمليات اتخاذ القرار.
- تتميز الشركات ذات رأس المال الكبير أو عدد العاملين المرتفع بوجود نظام رقابة داخلية فعال.
- تكاد معظم الشركات تخلو من وجود خرائط تنظيمية أو وصف وظيفي مكتوب والذي ينعكس على عمليات فصل المهام.

وكان من توصيات هذه الدراسة أن على الإدارات في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية الاستعانة بدوائر التدقيق الداخلي لتقويم نظام الرقابة الداخلية وتتبع مدى استخدام الإجراءات الرقابية فيها.

2 – دراسة خريسات ( 1993) بعنوان " تقويم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية ".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على درجة فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وكذلك التعرف على أهداف وظيفة التدقيق الداخلي وإجراءاتها ونطاق عملها في الشركات الصناعية المساهمة العامة من أجل تقويم مدى درجة

فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي، وتحديد معوقات تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي بشكل فعـال، وتقديم الاقتراحات والتوصيات لمعالجة هذه المعوقات. وكان من أهم نتائج الدراسة:

1. إن نسبة الشركات التي يوجد بها نشاط تدقيق داخلي محدودة لقلة إدراك المسؤولين فيها لأهمية التدقيق الداخلي.
2. هناك علاقة ايجابية بين درجة فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي وبين حجم الشركة.
3. حققت وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية درجة فاعلية جيدة.

لقد أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات شملت: ضرورة إنشاء وحدات تنظيمية مستقلة للتدقيق الداخلي، ضرورة تدعيم أنشطة التدقيق الداخلي بالكفاءات البشرية اللازمة.

3 – دراسة الحديثي (1993) بعنوان "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب – دراسة ميدانية على المؤسسات المالية والمصرفية في المملكة الأردنية الهاشمية".

هدفت الدراسة إلى تقييم درجة متانة إجراءات الرقابة الداخلية العامة والتطبيقية في تلك المؤسسات والمتمثلة بالرقابة التنظيمية، وتطوير النظم، والرقابة على أمن البيانات والملفات والمدخلات، وكذلك الرقابة على التشغيل والمخرجات. كما استهدفت فحص العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة وحجم المؤسسات مقاساً بكل من راس المال، وعدد العاملين في قسم الحاسوب، وعدد العاملين في المؤسسة، وعدد الأقسام في المؤسسة، وعدد الأقسام المستفيدة من قسم الحاسوب. وكان من نتائج الدراسة ما يلي:

1. إن هناك ضعف في تطبيق إجراءات الرقابة التنظيمية والرقابة في الوصول إلى أمن الملفات والبيانات.
2. إن هناك علاقة طردية ولكن ليست ذات دلالة إحصائية بين كل من عمر المؤسسة وراس المال وعدد العاملين في المؤسسة وعدد العاملين في قسم الحاسوب وعدد الأقسام في المؤسسة وعدد الأقسام المستفيدة من قسم الحاسوب وعدد التطبيقات وبين إجراءات الرقابة الداخلية أو مع عناصرها.
3. إن هناك علاقة عكسية ولكن ليست ذات دلالة إحصائية بين عدد الأقسام في المؤسسة وكل من الرقابة على الوصول والرقابة على التوثيق والتطوير والرقابة على المخرجات وكذلك بين عدد الأقسام المستفيدة من الحاسوب وكل من الرقابة التنظيمية.

4 – دراسة إزمقنا ( 1993) بعنوان " تعزيز قبول التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الأردنية ".

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم العوامل المؤثرة في قبول مفهوم التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الأردنية من خلال دراسة المدخل السلوكي لتنفيذ عمليات التدقيق الداخلي. و من النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- يعتبر وجود وظيفة تدقيق داخلي في الشركات المساهمة العامة الأردنية من الوظائف الهامة والضرورية في تلك الشركات.
- تبين أن وجود وظيفة تدقيق داخلي في البنوك التجارية هي من الوظائف الأساسية ولا يوجد بنك يخلو من تلك الوظائف، بينما كان وجود تلك الوظائف في قطاع التأمين والشركات المساهمة الأخرى اقل من البنوك.

5 – دراسة شقور ( 2000 ) بعنوان " مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي ".

هدفت الدراسة إلى التعرف على معايير التدقيق الداخلي ومفهومها وإبراز أهميتها وأهدافها، وكذلك اختبار وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى التزام دوائر التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي وحجم البنك، كما هدفت الدراسة أيضاً إلى اختبار وجود علاقة بين مدى التزام دوائر التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي والمتغيرات الشخصية للمدقق الداخلي.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

1. يعتبر وجود نشاط للتدقيق الداخلي أمر في غاية الأهمية نظرا للدور الذي يلعبه في اكتشاف الخطأ والغش.
2. هناك التزام لدى البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي بدرجة جيدة.
3. هناك تفاوت من بنك إلى آخر في مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي.
4. بينت الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام البنك بمعايير التدقيق الداخلي وحجمه ممثلاً بعدد العاملين وعدد المدققين الداخليين.

وقد أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها ضرورة قيام الإدارة العليا في البنوك التجارية الأردنية بإنشاء وحدات تنظيمية مستقلة للتدقيق الداخلي، كذلك ضرورة ارتباط التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق المكونة من أعضاء غير تنفيذيين من مجلس الإدارة، وأيضاً أن لا تتبع لجنة التدقيق لأي دائرة أو قسم داخل البنك.

6 – دراسة زيدان ( 2001 ) بعنوان " تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية ".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية من خلال الأنظمة والتعليمات الخاصة بها، ودراسة أثر عمل مدقق الحسابات الخارجي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية، ودراسة العلاقة بين حجم الجامعة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.

وقد تمثلت مشكلة الدراسة في طرح التساؤلات التالية:

1. هل تتفق أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية مع حجم الموارد المستثمرة؟
2. هل أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية مفعّلة بطريقة تضمن تحقيق أهداف هذه الأنظمة؟
3. هل يوجد اثر لتقييم مدقق الحسابات الخارجي لأنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية على فاعلية هذا النظام؟

وللإجابة على هذه التساؤلات تم صياغة الفرضيات التالية:

1. لا توجد علاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية وحجم الجامعة ممثلاً بمجموع حقوق الملكية وعدد الطلاب.
2. لا توجد علاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة.
3. لا توجد علاقة بين الأهمية النسبية لكل إجراء من إجراءات أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية ونسبة استخدام ذلك الإجراء.

وقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها:

1. هناك علاقة طردية بين حجم الجامعة ممثلاً بحقوق الملكية وبعدد الطلاب وبين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
2. أظهرت الدراسة أن هناك علاقة ايجابية بين مستوى اهتمام المدقق الخارجي وبين درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
3. لا توجد علاقة بين الأهمية النسبية لكل إجراء من إجراءات الرقابة الداخلية ونسبة استخدام ذلك الإجراء.
4. أظهرت الدراسة أن 66 بالمائة من الجامعات الخاصة يوجد فيها أقسام للتدقيق الداخلي، مما يساعد في زيادة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.

5. أظهرت الدراسة درجة جيدة من الاهتمام بالإجراءات الرقابية المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية على الحاسوب، إذ بلغت درجة الفاعلية لهذه الإجراءات 88 بالمائة.

وقد أوصت الدراسة بعدة توصيات منها:

1. دعوة الجهات الرسمية ذات العلاقة إصدار تشريعات تلزم الجامعات الخاصة بنشر تقارير سنوية عن فاعلية أنظمة الرقابة، وذلك لرفع درجة الاهتمام بموضوع الرقابة الداخلية.
2. زيادة الاهتمام بتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية عن طريق إيجاد لجان للرقابة من أعضاء مجالس الأمناء وجعل هذه اللجان هي المرجعية العليا للمدققين الداخليين.
3. إيجاد معايير محلية للتدقيق تستخدمها الشركات بصفة عامة والجامعات الخاصة بصفة خاصة عند تقييم أنظمتها الرقابية.
4. دعوة الجامعات الخاصة إلى إحداث أقسام للتدقيق الداخلي في الجامعات التي لا يوجد فيها مثل هذه الأقسام.

7 – دراسة الرك ( 2002 ) بعنوان " تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في شركات إنتاج النفط والغاز العاملة في ليبيا ".

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في شركات إنتاج النفط والغاز العاملة في ليبيا ولتحقيق هذا الهدف فقد حدد الباحث أهداف فرعية وهي:

1. بيان فيما إذا كانت أنظمة الرقابة الداخلية تضمن المحافظة على موجودات شركات إنتاج الغاز والنفط العاملة في ليبيا.
2. بيان فيما إذا كانت أنظمة الرقابة الداخلية في شركات إنتاج النفط والغاز العاملة في ليبيا تضمن دقة المعلومات المحاسبية.
3. بيان فيما إذا كانت أنظمة الرقابة الداخلية في شركات إنتاج النفط والغاز العاملة في ليبيا تضمن الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات والالتزام بالقوانين والسياسات المرسومة من قبل الإدارة العليا.

ولقد تمثلت مشكلة الدراسة في طرح العديد من التساؤلات هي:

1. هل أنظمة الرقابة في الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا تضمن المحافظة على موجودات تلك الشركات؟
2. هل أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط الغاز في ليبيا تضمن دقة البيانات المحاسبية؟
3. هل أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا توفر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات؟

وللإجابة على هذه التساؤلات فقد وضع الباحث 3 فرضيات هي:

1. لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا المحافظة على موجودات تلك الشركات.
2. لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا دقة المعلومات المحاسبية.
3. لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات.

ولقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها:

1. تعتبر أنظمة الرقابة الداخلية في شركات النفط والغاز في ليبيا بشكل عام متوسطة بسبب ضعف متانة القواعد والإجراءات المتعلقة بالمحافظة على موجودات الشركات، وعدم ضمان دقة المعلومات المحاسبية وعم الالتزام بالقوانين والسياسات المعمول بها.
2. إن شركات النفط في ليبيا لا تبدي اهتماماً كافياً بتطبيق اللائحة المالية واللوائح المنظمة للعمل.
3. إن أدلة الحسابات والسجلات المحاسبية المستخدمة غير ملائمة.
4. لا تبدي الإدارة العليا اهتماماً كافيا بوظيفة المراجعة الداخلية.
5. إن التقارير والقوائم المالية في شركات النفط والغاز العاملة في ليبيا غير ملائمة في إبرازها لأية تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات ومعلومات الأداء الفعلي والأداء المخطط، وتحديد الانحرافات الايجابية والسلبية.
6. إن الإدارة لا تهتم بتحديد الأهداف العامة والتفصيلية للشركة وكذلك لا تهتم بوضوح وأهمية وأولوية الأهداف ومخاطبة الجهات الداخلية بها.
7. لا يوجد اهتمام كافٍ بموضوع تقييم الأداء. من حيث تحقيق الأهداف وكمية العمل المنجز.

وقد أوصى الباحث بالعديد من المقترحات أهمها:

على شركات النفط والغاز إيداء المزيد من الاهتمام بتطبيق اللائحة المالية وباقي اللوائح المنظمة للعمل الصادرة عن المؤسسة الوطنية للنفط، وكذلك تطوير مهارات وقدرات المراجعين الداخليين لتمكينهم من القيام بوظائفهم الرقابية لتشمل تقييم أداء العمليات. كما أوصت الدراسة أيضاً بضرورة تطبيق محاسبة المسؤولية وبتحديد الأهداف العامة والتفصيلية حسب أهميتها، وكذلك نشر الوعي بين الموظفين والعاملين بأهمية أنظمة الرقابة الداخلية.

8 – دراسة خصاونة (2002) بعنوان "اثر المعالجة الإلكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية نظام الرقابة الداخلية وتعريفه، وأهدافه وإجـراءات العمل في ظل المعالجة الالكترونية، كما هدفت الدراسة إلى قياس اثـر تطـور المعالجـة الالكترونية على ضوابط الرقابة الداخلية العامة، وقياس اثر تطور المعالجة الالكترونية على إجراءات الرقابة الداخلية التطبيقية والمتمثلة بإجراءات الرقابة على المدخلات والمخرجات في البنوك التجارية الأردنية، وكذلك هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين ضـوابط الرقابـة الداخلية والمتمثلة بإجراءات الرقابة الداخلية والعناصـر المـؤثرة فـي تطـور المعالجـة الالكترونية في البنوك التجارية الأردنية.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

1. يمكن تطبيق إجراءات الرقابة العامة في البنوك التجارية الأردنية من خلال وضـع خطة خاصة بدائرة الحاسب في فصل المهام والوظائف داخـل الـدائرة والأقسـام المستفيدة من خدمات الحاسوب.
2. يمكن تطبيق إجراءات الرقابة التشغيلية والهادفة إلى التأكد من انه لم يتم الوصـول إلى ملفات المعلومات أو تعديلها إلا من الأشخاص المخول لهم وذلك مـن خـلال إجراءات الرقابة المبنية في الأجهزة والبرامج التشغيلية.

وقد أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها:

1. دعوة البنك المركزي الأردني إلى وضع مجموعة من الضوابط العامة وإلزام البنوك التجارية الأردنية باتباعها.
2. على البنوك تأهيل الموظفين من خلال عقد دورات لهـم فـي مجـال الخـدمات الالكترونية مثل خدمة الانترنت والبنك الخلوي.
3. الاهتمام بإيجاد مجموعة من الضوابط داخل الجهـاز والاسـتفادة مـن الضـوابط الموجودة داخل البرامج.
4. تأهيل مجموعة من المدققين الداخليين لتقييم إجراءات الرقابة فـي النظـام ومـدى ملائمتها، وإيجاد تعاون بين إدارة التدقيق وقسم الحاسب.

**2/4/1 الدراسات الأجنبية: Literature in English**

1- دراسة Wilburn Wood (1989) بعنوان " تحليل مكونات الرقابة الداخلية المنتقاة في مجلس التعليم في ولاية الباما".

أجريت هذه الدراسة في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث هدفت الدراسة إلى تحليل أنظمة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية المستخدمة في المعاهد التعليمية العامة، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

1. هناك عدد من المعاهد يستخدم إجراءات رقابة داخلية متدنية في النوعية وغير مناسبة.
2. لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى ملائمة إجراءات الرقابة الداخلية ومستوى التعليم لدى المدراء الماليين في تلك المعاهد.
3. التحول من الأنظمة اليدوية إلى الأنظمة الالكترونية في تلك المعاهد يحتاج إلى توحيد ومقاييس معيارية.

2 – دراسة Cohen and Kida (1989) بعنوان "اثر المراجعة التحليلية، الرقابة الداخلية، المصداقية، والخبرة على استخدام المراجعة التحليلية من قبل مدقق الحسابات الخارجي".

أجريت هذه الدراسة في الولايات المتحدة حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر نظام الرقابة الداخلية والثقة والموضوعية وخبرة المدقق على نتائج الإجراءات التحليلية وبالتالي مدى استخدام تلك الإجراءات من قبل المدقق.

وقد توصلت الدراسة إلى انه إذا كان نظام الرقابة الداخلية قوياً وهناك ثقة بالمعلومات المالية وان المدقق الخارجي يتمتع بخبرة كافية، فان ذلك يؤدي إلى الثقة بنتائج الإجراءات التحليلية، وعليه فإذا ما دلت نتائج الإجراءات التحليلية إلى وجود أخطاء فانه يتم تخصيص وقت اكبر لاختبار التفاصيل، وإذا لم تشير إلى وجود أخطاء فانه يتم تركيز عملية التدقيق في مجالات أخرى، كما إن خبرة المدقق ومدى ثقته إذا ما كانت جيدة تؤدي إلى تخصيص اختبارات التفاصيل اللازمة بشكل دقيق.

3 – دراسة Libby and Gascho ( 1992 ) بعنوان " الحوافز، الجهد، وعمليات الإدراك المتضمنة في التقديرات المحاسبية ".

أجريت هذه الدراسة في الولايات المتحدة حيث هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين عملية الإدراك المتعلقة بالأحكام والتقديرات المحاسبية في مجال التدقيق وبين الحوافز

النقدية المرتبطة بالإنجاز. فالمدقق يقوم سنوياً بتقييم نظام الرقابة الداخليـة، وفـي أغلـب الأحيان يعتمد على خبراته الذهنية السابقة عن الشركات التي يريد تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية لها، وقد صممت هذه الدراسة بافتراض أن عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية يعتمـد على الجهد المبذول من قبل المدقق وان هذا الجهد بدوره يعتمد علـى الحـوافز المرتبطـة بالإنجاز.

وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج منها:

أثبتت التجربة بأن الحوافز لا تعمل بالسحر وليس هناك تأثيرات متماسكة عبر المهام، والجهد الزائد المبني على أساس الدفعات، كما انه لا يعتمد أثر الحوافز على النوع والكمية فقط، بل يعتمد أيضاً على مستوى تعقيد هيكل المهمة والوظائف المطلوبة وعلى معرفة متخذ القرار بكيفية استخدام الحوافز.

4 – دراسة David McNamee ( 1997 ) بعنوان " التدقيق والمخاطر "

أجريت هذه الدراسة في كندا حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف علـى المجـالات الأكثر أهميةً للتدقيق من خلال ربط أهداف المنشأة مع أهداف المراجعة الداخلية التي تعمل على تخفيف مخاطر الأعمال إلا أنها لا تعمل على حلها بشكل كامل، حيث أن الهدف مـن الرقابة الداخلية هو فحص وتقييم أنشطة المنشأة وتقديم التوصيات اللازمة حول تلك الأنشطة وكان من نتائج الدراسة:

- هناك علاقة ايجابية بين أهداف الرقابة الداخلية وأهداف المنشأة.
- إن كل اختبار يتم استخدامه بحاجة إلى دليل يدعم برنامج المراجعة.

وقد أوصى الباحث بعمل نموذج جديد لتحقيق أهداف المنشأة وان يتم التركيـز علـى مخاطر الأعمال، وان يكون التركيز في تقرير المراجعة علـى جميـع أنشـطة تخفـيض المخاطر من خلال اختبارات التدقيق.

5 – دراسة Dennis Caplan ( 1999 ) بعنوان " **الرقابة الداخلية وتتبع غش الإدارة** "

أجريت هذه الدراسة في الولايات المتحدة حيث هدفت هذه الدراسة إلى فحـص قـرار المدقق عند تحريه للغش الذي ترتكبه الإدارة، هل يتعامل معه على أنه خطأ غير مقصود أم أنه غش مقصود، وذلك في ضوء معرفة اتجاه الإدارة في تفضيل أنظمة الرقابة الضعيفة أو القوية.

ومن أهم نتائج الدراسة:

1. هناك فجوة بين المدققين والإدارة حول تطبيق بعض وسائل الرقابة الداخلية وحول الفائدة منها مقارنة بتكلفة تطبيق هذه الوسائل.
2. يفسر المدققون الأخطاء المكتشفة في ظل نظام الرقابة الداخلية الضعيف على أنها أخطاء غير متعمدة بسبب ضعف النظام نفسه، وعليه لا يتجه المدققون للتحري عن الغش. أما في ظل نظام الرقابة القوي فإن الأخطاء المكتشفة تفسر على أنها محأولاًت متعمدة للغش من الإدارة، لذا فان المدققين يبذلون جهداً أكبر للتحري عن هذا الغش.

وقد أوصت الدراسة بضرورة وجود أنظمة رقابة قوية تكون منفعتها أعلى من كلفتها وهو ما ينادي به المدققون الخارجيون بالرغم من التعارض مع الإدارة حول هذا الموضوع.

**3/4/1 فيما يلي ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة**

1. تعتبر هذه الدراسة من الدراسات القليلة التي بحثت في موضوع تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في قطاع الخدمات، حيث ركزت هذه الدراسة على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن، والتي لم يتم تناولها من قبل الدارسين والباحثين في الأردن حسب علم الباحث.
2. إن القوانين والأنظمة والتعليمات واللوائح الصادرة عن الحكومة الأردنية ممثلة بوزارة الصحة والتي تنظم العمل في هذا القطاع تختلف عن القوانين والتعليمات الأخرى الصادرة عن الحكومة والمرتبطة بقطاعات اقتصادية أخرى ( كالنقل، والتعليم، والسياحة، والصناعة وغيرها) من حيث الأهمية، حيث أنه من الممكن أن تكون مستشفيات القطاع الخاص عنصرا مساندا ومكملاً لعمل مستشفيات القطاع العام، ولذا فان استمراريتها من خلال إيجاد أنظمة رقابة فعّالة تعمل على المحافظة على موجوداتها أمر مهم، وعليه فإن الدراسة الحالية يتوقع لها أن تبرز نقاط الضعف والقوة في أحد روافد هذا القطاع الهام، والعمل على معالجة السلبيات وتحسين الايجابيات.
3. إن معظم الدراسات السابقة قامت بدراسة أنظمة الرقابة الداخلية من حيث متانة تلك الأنظمة أو من حيث فاعليتها، إلا أن هذه الدراسة سوف تتناول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص من خلال فحص العنصرين معاً (المتانة والفاعلية).

## 5/1 فرضيات الدراسة Study Hypothesis

بناءاً على الدراسات السابقة فقد تم صياغة الفرضيات التالية:

***الفرضية الأولى:***

وتنص هذه الفرضية على ما يلي:

H0: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل.

H1: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في المستشفيات الخاصة وحجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل.

تبحث هذه الفرضية في نوع العلاقة بين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل والمدفوع لدى وزارة الصناعة والتجارة، ولقد تم اختيار راس المال المسجل مقياساً للحجم للأسباب التالية:

1. ممانعة إدارة المستشفيات من تقديم أي معلومات مالية مثل حجم الأصول من خلال الميزانيات اعتقاداً منهم بالمحافظة على سرية المعلومات المالية، وبالتالي لم يكن بالإمكان استخدام حجم الأصول ليكون مقياساً لحجم المستشفى.
2. مبالغة بعض المستشفيات في إعطاء معلومات حول عدد الأسِرة أو الطاقة التشغيلية (أي استيعاب اكبر عدد من المرضى) والسبب في ذلك هو إبراز قدرة المستشفى لأغراض إعلامية وتنافسية.
3. تم الحصول على حجم راس المال المسجل من وزارة الصناعة والتجارة لكل القطاع وبذلك يكون المقياس لحجم المستشفى مقياس موضوعي.

أن الفرضية تبين انه كلما كبر حجم المستشفى كلما تنوعت العمليات المالية وكلما زادت المخاطر، وبالتالي فإن الإدارة العليا ستكون بحاجة إلى نظام رقابة داخلية فعّال يضمن حسن استخدام الموارد المتوفرة قدر المستطاع.

***الفرضية الثانية:***

وتنص هذه الفرضية على ما يلي:

**H0**: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة.

**H1**: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية نظام الرقابة في المستشفيات الخاصة ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة.

## 6/1 متغيرات الدراسة Study Variables

لأغراض اختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام المتغيرات التالية:

**أولاً**: المتغيرات المستقلة: وتقاس جميعها من خلال أسئلة إستبانة توزع على عينة من مجتمع الدراسة وهذه المتغيرات هي:

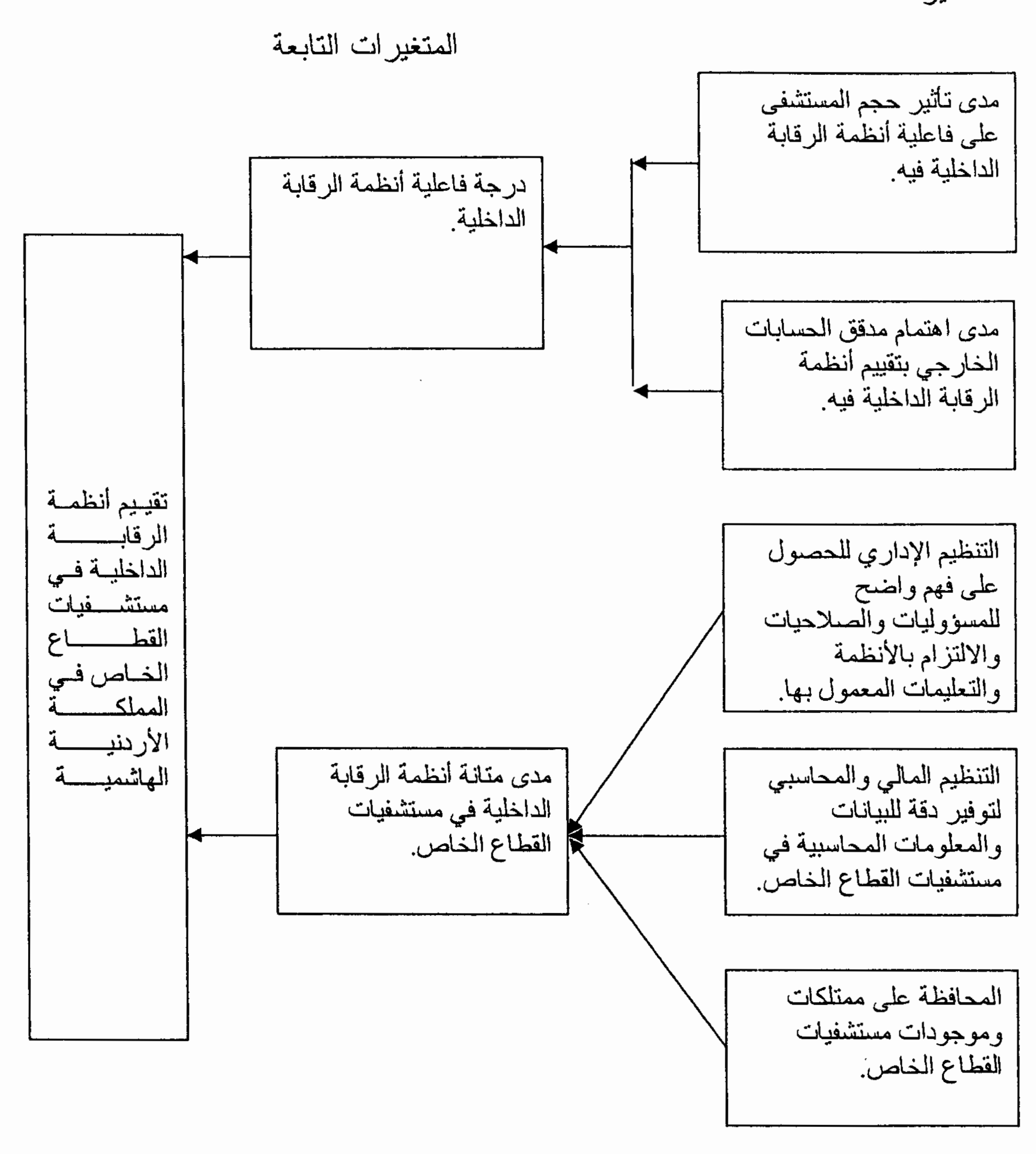
1. مدى تأثير حجم المستشفى على درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، ويقاس الحجم من خلال رأس المال المسجل في وزارة الصناعة والتجارة الأردنية.
2. مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.
3. الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات والالتزام بالأنظمة والتعليمات المعمول بها.
4. دقة البيانات والمعلومات والتقارير المحاسبية في مستشفيات القطاع الخاص.
5. المحافظة على الموجودات في مستشفيات القطاع الخاص.

**ثانياً**: المتغيرات التابعة:

1. المتغير التابع المرتبط بالفرضية الأولى والثانية هو درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
2. المتغير التابع المرتبط بالفرضيات الرابعة والخامسة والسادسة هو مدى متانة أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص.

### 7/1 نموذج الدراسة: Study Model

بناءاً على الدراسات السابقة والإطار النظري تم تطوير نموذج الدراسة التالي الذي يوضح علاقة المتغيرات التابعة بالمتغيرات المستقلة:



**8/1 التعريفات الإجرائية**

تشمل التعريفات الإجرائية ما يلي:

1. الرقابة الداخلية: و تشمل الرقابة الداخلية على خطة تنظيمية إدارية، وطريقة للتنسيق بالإضافة إلى مجموعة الوسائل التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول، وكذلك لضمان الدقة الحسابية للمعلومات المحاسبية وبجانب ذلك تهدف الرقابة الداخلية إلى الارتقاء بالكفاية الإنتاجية وإلى متابعة تطبيق السياسات الإدارية التي تضعها الإدارة والعمل على السير في حدود الخطط المرسومة.
2. التدقيق: وهو طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة ونقل النتائج إلى الأطراف المعينة.
3. فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية: بمعنى ان تكون الرقابة مبنية ضمن العمليات وليس بعد انتهائها (لتحقق فاعلية عالية) أي ان الرقابة جزء من عمليات المنشأة وليست عمليات مضافة للإجراءات الاعتيادية، حيث ان الرقابة تتأثر بقرارات الإدارة العليا والأفراد في أي منشاة، ويتم تصميم الرقابة لتعطي تأكيد معقول حول تحقيق المنشأة لأهدافها من حيث مدى كفاءة العمليات وفاعليتها ومدى الاعتماد على التقارير المالية ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
4. متانة أنظمة الرقابة الداخلية: وهي جودة وترابط وتناسق وملائمة مكونات أنظمة الرقابة الداخلية للمنشأة، والتي تؤدي إلى حماية أصول المنشأة وضبط ومراجعة البيانات المالية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وتحقق زيادة في الكفاية الإنتاجية من خلال الاستخدام الأمثل للموارد، وتحقق الأهداف الموضوعة للعمليات والبرامج في المنشأة.

## 9/1 منهجية الدراسة Study Methodology

سيتم إتباع منهجين لتحقيق أهداف الدراسة:

أولاً – المنهج الوصفي ويتعلق بالجانب النظري لهذه الدراسة، حيث تم الرجوع والإطلاع على القوانين والتعليمات والدوريات والمقالات والكتب والمراجع المتعلقة بموضوع الدراسة من خلال المكتبات وشبكة الانترنت والدوائر الرسمية، ومن المستشفيات من خلال إجراء مقابلات مع العاملين في دوائر المالية والرقابة الداخلية ومصادر المعلومات الأخرى ذات العلاقة.

ثانياً – المنهج التحليلي ويتعلق بالجانب العملي ( الميداني ) لهذه الدراسة حيث تم تصميم إستبانة لجمع المعلومات وتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومقاييس التشتت، وكذلك الأساليب الإحصائية التحليلية مثل معامل ارتباط بيرسون، من خلال البرامج الإحصائية المحوسبة.

## 10/1 مجتمع وعينة الدراسة Statistical Universe

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الدوائر المالية والمدققين الداخليين في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن. وقد بلغ عدد المستشفيات في القطاع الخاص والمسجلة رسمياً في وزارة الصحة الأردنية بتاريخ 2004/12/31 كما ورد في التقرير الإحصائي السنوي (59) مستشفى، أما المستشفيات التي كانت مسجلة في وزارة الصناعة والتجارة الأردنية وكانت تحمل الصفة التجارية على أنها شركات مساهمة فقد كانت حتى نهاية عام 2004 (29) مستشفى، إلا أن عينة الدراسة والتي تمثل مجتمع الدراسة ستقتصر على المستشفيات التي تأخذ صفة شركة مساهمة ذات مسؤولية محدودة أو مساهمة عامة، حيث أنها ستكون أكثر قدرة على الإفصاح عن البيانات و أكثر دقة بسبب رغبة الإدارات في تقديم أفضل البيانات للمساهمين من حيث نمو الأرباح، وارتفاع سعر السهم، وتطوير الخدمات المقدمة، ومواكبة التطور الطبي بغيةً في جذب المزيد من رواد المستشفيات. وبلغ عدد المستشفيات التي تأخذ صفة شركة مساهمة عامة أو مساهمة ذات مسؤولية محدودة (29) مستشفى وهو العدد الذي سيكون مجتمع الدراسة موزعاً كما يلي:

(27) مستشفى يحمل صفة شركة مساهمة ذات مسؤولية محدودة.

ومستشفيان اثنان يحملان صفة شركة مساهمة عامة (المستشفى الاستشاري، ومستشفى الاستقلال).

ونظراً لعدم وجود سوى مستشفيين اثنين يأخذان صفة شركة مساهمة عامة و ( 27 ) مستشفى يأخذ صفة شركة ذات مسؤولية محدودة، فإنه سيتم اختصار عينة الدراسة على المستشفيات التي تأخذ صفة شركة ذات مسؤولية محدودة لتحقيق الموضوعية في الدراسة.

### 11/1 مصادر جمع البيانات: Data Sources

تم جمع البيانات اللازمة من المصادر التالية:

أولاً – المصادر الأولية: وتشمل الإستبانات، والمقابلات، والمشاهدات، والقوائم مالية والحسابات ختامية.

ثانياً – المصادر الثانوية: وتشمل كتب، ومراجع، ودوريات، ودراسات، وأبحاث، ورسائل جامعية.

# الفصل الثاني
# الرقابة الداخلية
# Internal Control

## تمهيد Preface

نبعت الحاجة إلى رقابة عمل الغير من قديم الزمان حيث كان العمل والاحتفاظ بالأصول التي يناط بها إلى أفراد معينين لحساب الدولة وقد تطلب الأمر الرقابة على عمل هؤلاء الأفراد الذين يقومون بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات وتسجيل الحركات المالية.

كان الأفراد ملاك الأرض أو القائمون بالتسويق في حاجة إلى من يقوم بالرقابة على الأعمال التي يقوم بها العاملون لحسابهم في التسجيل والاحتفاظ بالأصول نيابة عنهم. وفي المراحل الأولى للتقدم البشري كانت طرق التنفيذ بدائية يتولاها أصحابها بسبب قلة العمليات التجارية وعدم اتساعها، وكان الفرد نفسه يقيد ويراقب عمله في نفس الوقت. إلا أن التقدم البشري وانتشار التجارة العالمية واتساع نطاق التجارة الداخلية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة، وبالتالي ازدادت الحاجة إلى الرقابة لصالح الإدارة حيث زاد العاملون، وكذلك الرقابة لصالح أصحاب رأس المال. فازدياد رأس المال المستثمر في العمل التجاري أو الصناعي أو الخدمي وظهور الملكية الجماعية في صورة شركات فردية أو مساهمة الزم إسناد إدارة المشروع إلى نخبة من الإداريين للقيام بوظائف المشروع المختلفة يساعدهم في ذلك مجموعة من العاملين في المشروع. وأصبحت من وظيفة الإدارة رقابة أعمال العاملين ومحاسبتهم عن أخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء. وأيضاً تطلب الأمر أن يتابع أصحاب راس المال المديرين في نجاحهم أو فشلهم في إدارة المشروع. فأصبح الأمر يتطلب تنظيما داخليا في المشروع يتيح رقابة و متابعة أعمال القائمين بالتنفيذ للسياسات الموضوعة لصالح المديرين. كما أصبحت الحاجة ماسة إلى من يراقب هؤلاء المديرين نيابة عن أصحاب راس المال على أن يقدم لهم تقريرا عما لمسه أثناء رقابته، وبذلك يمكن محاسبتهم عن الأخطاء التي يقعون فيها أثناء قيامهم بعملهم.

## 1/2 لمحة تاريخية حول تطور التدقيق والرقابة بشكل عام:
## A History of Development in Auditing and Control

تشير الدراسات التاريخية إلى أن التدقيق رافق نشوء الحضارة الإنسانية وتطور بتطورها. إذ تبيَن من الألواح الطينية التي وجدت في بلاد ما بين النهرين من قوانين مكتوبة باللغة الأكادية تشير إلى ما يشبه المصادقات المستعملة في التدقيق المعاصر، وقد كان

المدقق يستمع إلى تقارير الموظفين المتعلقة بالغلال المخَزّن وكيفية إنفاقه، وقد وجد قبر المدقق مجاوراً لقبر فرعون، مما يشير إلى الأهمية التي كان يتمتع بها المدقق لدى الفراعنة. (القاضي و دحدوح، 1999، ص 1).

إن عمليات تدقيق الحسابات ورقابة العمليات الحسابية ظهرت عند الإغريق والرومان في العصور القديمة لتوسع الإمبراطورية الرومانية وجباية الضرائب من مستعمراتها. وظهرت عند الرومان وظيفة مراجع الحسابات للتأكد من صحة الجباية في المستعمرات الرومانية (حنَان، 1998، ص 13).

ويعود الفضل للخليفة عمر بن الخطاب في تدوين عمليات بيت المال، حيث كان موسم الحج موعداً للتدقيق، يقوم الولاة والعمال خلاله بعرض حساباتهم عن العام المنصرم، ويحضر أصحاب المظالم و الشكاوي، كما يحضر المدققون الذين كانوا ينتشرون في أنحاء العالم. ولعل أهم الدواوين التي كانت معنية بالرقابة ديوان الزكاة الذي أنشاه الخليفة العباسي المهدي، إذ كان الديوان يقوم بأعمال شبيهة بجهاز الرقابة الحكومية العليا في الوقت الحاضر، كما أنشئت ولاية الحسبة التي كانت تهتم بالنواحي المالية للدولة. أما في العصور الوسطى فكان التدقيق عن طريق السماع، حيث كان وكلاء الملاك الإقطاعيين يدققون أعمال الفلاحين، وقد استخدم لفظ " Audit " اللاتيني للدلالة على التدقيق، ومن هذا اللفظ تم اشتقاق كلمة " Audit " لتعني التدقيق أو المراجعة أو الرقابة على الحسابات منذ عصر النهضة وحتى الوقت الحاضر.(القاضي و دحدوح، 1999، ص 1،2).

وفي عام 1854 أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين في بريطانيا ثم بدأت مهنة التدقيق تظهر في الدول بشكل متسارع ففي فرنسا ظهرت عام 1881 وفي أمريكا عام 1882 (المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين) وفي ألمانيا عام 1896، وفي كندا عام 1902، وفي استراليا عام 1904، وفي فنلندا عام 1911. (عبدالله، 2004، ص 20،21).

في عام 1896 صدر تشريع لأول مرة في ولاية نيويورك للترخيص بمزاولة مهنة المحاسبة للمحاسبين القانونيين العموميين. وقد كان سوء الفهم لوظيفة المراجع منتشراً على نطاق واسع مما حدا بهيئة الاحتياطي الفيدرالي Federal Reserve Board إلى أن تنشر وثيقة أعدها معهد المحاسبين الأمريكي تتعلق بالتوحيد في المحاسبة. وقد كانت هذه الوثيقة هي أول وثيقة فنية تنشر في الولايات المتحدة الأمريكية. وفي تلك الفترة كان اهتمام المراجعين يتركز على مراجعة الميزانية. وقد صدر تعديل لهذه الوثيقة في سنة 1929 باسم "تحقيق القوائم المالية". وعلى الرغم من استمرار اهتمام هذه الوثيقة بمراجعة الميزانية إلا أنها تعرضت لحسابات قائمة الدخل بالتفصيل مبرزة الاهتمام الذي اخذ في الانتشار بنتائج الأعمال. وفي سنة 1936 صدرت وثيقة جديدة باسم "فحص القوائم المالية بواسطة

المحاسبين العموميين المستقلين". وقد تأثرت هذه الوثيقة ببعض الأحداث المهمة في السنوات القليلة السابقة ومن أبرزها التعاون بين مجمع المحاسبين الأمريكي وبورصة نيويورك لتحسين معايير التقرير وصدور قانوني تداول الأوراق المالية Securities Exchange Acts في سنتي 1933 و1934.( خضير، 1996، ص 4،3).

أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال حيث بدأت مزاولة المهنة فيها دون تنظيم حتى عام 1909 عند صدور القانون رقم (1) المنظم لمزاولة مهنة تدقيق الحسابات. وفي سوريا ولبنان ظلت مهنة تدقيق الحسابات مرتبطة بالقانون التجاري العثماني، ثم صدر القانون التجاري اللبناني عام 1943 والقانون السوري عام 1949 والمأخوذ من القانون الفرنسي. أما في الكويت فقد صدر قانون الشركات الكويتي رقم (5) لسنة 1960 والذي تضمن المزيد من أصول التدقيق المتطور، وفي عام 1962 صدر القانون رقم (6) الذي نظم ممارسة مهنة التدقيق هناك. أما في الأردن فقد صدر قانون الشركات المؤقت رقم (33) لسنة 1962 والذي أصبح دائماً عام 1964 حيث ألزام هذا القانون الشركات المساهمة بالتدقيق. وقد صدر القانون رقم (32) لسنة 1985 " قانون مهنة تدقيق الحسابات 1985 " والذي أوجد جمعية لمدققي الحسابات القانونيين الأردنيين في الأردن ونظم المهنة من جديد. (عبدالله، 2004، ص 23-26)

أما في عام 2003 فقد عدل القانون السابق بالقانون رقم ( 73 ) لسنة 2003، والذي بموجبه أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، والتي تعتبر الخلف القانوني والواقعي لجمعية مدققي الحسابات السابقة الذكر حسب ما جاء في المادة ( 46 ) من القانون المعدل، حيث تنتقل جميع موجوداتها وحقوقها وتتحمل الإلتزامات المترتبة عليها. (قانون تنظيم مهنة المحاسبة،2003)

أما على المستوى الحكومي ( القطاع العام ) فقد أنيطت أعمال الرقابة الداخلية في الأردن بوزارة المالية وتحت عنوان الرقابة المالية، حيث نصت المادة (23) من النظام المالي رقم (38) لسنة 1978 على ما يلي:

أ- تشكل وحدة رقابة مالية في كل دائرة بقرار من وزير المالية من موظف أو أكثر من موظفي وزارة المالية ممن تتوفر فيهم الكفاءة والخبرة في المحاسبة والتدقيق على الأمور المالية، وتناط بها مسؤولية متابعة تطبيق أحكام هذا النظام والتحقق من أن النفقات تجري في حدود المخصصات المرصودة لها وأن إنفاقها يتم للغايات التي رصدت من أجلها.

ب-ترتبط وحدة الرقابة المالية بمدير النفقات العامة في وزارة المالية.

(حجازي، 1992، ص 358).

أما الرقابة الخارجية في الأردن فإن ديوان المحاسبة – باعتباره وكيل السلطة التشريعية– يتولى أعمال الرقابة الخارجية على أنشطة الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة الرسمية والمجالس البلدية والقروية، وقد صدر قانون ديوان المحاسبة رقم (28) سنة 1952 استناداً لأحكام المادة (119) من الدستور الأردني والتي تنص على ما يلي:

" يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها "

وبناءاً على هذا القانون وتعديلاته فإن ديوان المحاسبة يقوم بالمهام التالية:–

أ– مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلفات والقروض والتسويات و المستودعات.

ب– تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للأجهزة الرسمية الخاضعة لرقابة الديوان (حجازي، 1992، ص 402).

## 2/2 مفهوم الرقابة الداخلية The Concept of Internal Control

لقد تطرق العديد من الباحثين والدارسين والمنظمات المهنية لمفهوم الرقابة الداخلية حيث عرّفت على أنها:

مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة أو المنشأة نفسها بقصد حماية أصولها النقدية وغيرها، وكذلك بقصد ضبط الدقة الحسابية كما هو مقيد بالدفاتر. (مجمع المحاسبين الأمريكيين 1936، البطمة، 1985، عبدالله، 1989، خريسات، 1998، القاضي و دحدوح، 1999، عبدالله، 2004).

كما عرّف معهد المحاسبين في الولايات المتحدة(1949) الرقابة الداخلية على أنها:

تشمل الرقابة الداخلية على خطة تنظيمية إدارية، وطريقة للتنسيق بالإضافة إلى مجموعة الوسائل التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول، وكذلك لضمان الدقة الحسابية للمعلومات المحاسبية وبجانب ذلك تهدف الرقابة الداخلية إلى الارتقاء بالكفاية الإنتاجية وإلى متابعة تطبيق السياسات الإدارية التي تضعها الإدارة والعمل على السير في حدود الخطط المرسومة.

وفي عام 1953 عرّف معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا الرقابة الداخلية على أنها:

نظام يتضمن مجموعة عمليات مراقبة مختلفة من مالية وتنظيمية ومحاسبية وضعتها الإدارة ضماناً لحسن سير العمل في المنشأة وتشمل الرقابة الداخلية على:

أ – نظام الضبط الداخلي.

ب – نظام المراجعة الداخلية.

ج – رقابة الموازنة.

د – وسائل أخرى كالتكاليف المعيارية وتقديم تقارير دورية للإدارة وتقديم إحصائيات ورسوم بيانية.( البطمة، 1985).

وعرّف المؤتمر الوطني الثاني والثلاثون لخبراء المحاسبة والرقابة الداخلية عام 1962 في فرنسا على أن الرقابة الداخلية تنبع من قرار لقيادة المؤسسة يقضي باستحداث وتطبيق إجراءات تجعل الإمكانيات البشرية والمادية المتوفرة في المؤسسة تتلائم مع حاجاتها وذلك بغية منع حدوث الأخطاء والمخالفات أو على الأقل الإسراع بالكشف عنها لدى حدوثها. (كوتيا، 1987).

كما عرّف Kurt Pany (1997) الرقابة الداخلية على أنها: عمليات تتأثر بمجلس الإدارة والإدارة والموظفين، صممت لتوفير تأكيدات معقولة حول تحقيق أهداف المؤسسة في الأمور التالية:

1. مدى الاعتماد على التقارير المالية.
2. كفاءة وكفاية عمليات التشغيل داخل المؤسسة.
3. مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.

يلاحظ مما سبق بأن أي تعريف للرقابة الداخلية لابد وأن يشتمل على أهداف الرقابة ومنها: منع حصول الأخطاء والغش، وإدارة المؤسسة على أسس علمية، والمحافظة على ممتلكات المنشأة، والتأكد من صحة المعلومات ودرجة الثقة بمضمونها، ورفع الفاعلية، والتأكد من سلامة التعليمات الصادرة عن الإدارة.

**توثيق فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية**

**Documenting Auditor's Understanding of Internal Control System**

يجب على مدقق الحسابات أن يوثق في أوراق عمله فهمه لنظام الرقابة الداخلية وذلك من أجل تحديد مخاطر الرقابة، و كذلك من أجل التخطيط لعملية التدقيق، وفي حال تقدير مخاطر التدقيق بأنها متدنية (الحد الأدنى) فعليه أن يوثق أسباب ذلك.

وبالنسبة للمؤسسات الصغيرة فقد يكون من المناسب استخدام الشرح الوصفي للوظائف والمهام، أما بالنسبة للمؤسسات الكبيرة فقد يكون من المناسب استعمال الإستبانة أو الخارطة البيانية أو جدول القرارات. (القواسمي، 2000).

وقد أكد جربوع (1998) على ضرورة تصميم مجموعة من الاستفسارات التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المنشأة وتوزعها على العاملين لتلقي الردود عليها، ومن ثم تحليل تلك الإجابات للوقوف على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبقة داخل المنشأة، ومن الأفضل أن تقسّم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء، يخصص كل جزء منها لمجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط. كما أشار جربوع إلى أهمية نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء الجوهرية، حيث أن المشكلة الأولى في عملية مراجعة الحسابات هي وجود أخطاء جوهرية بالعمليات المالية وهو الخطر الأول، والمشكلة الثانية هي عدم اكتشاف المدقق لهذه الأخطاء وهو الخطر الثاني، ويستطيع المدقق الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية المحاسبية لتقليل الخطر الأول الناشئ عن المشكلة الأولى، وعلى اختبارات تحقيق العمليات والأرصدة لتقليل الخطر الثاني الناشئ عن المشكلة الثانية.

أما من حيث التعاون بين المدقق الداخلي والخارجي فقد نص المعيار رقم 550 من معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي على ما يلي " على مدير دائرة التدقيق الداخلي التنسيق بين جهود التدقيق الداخلي والخارجي". ويقصد بالتنسيق حسب نص المعيار تكامل أعمال التدقيق الداخلي والخارجي، بحيث يضمن تغطية أشمل لأعمال التدقيق، ويقلل بقدر الإمكان ازدواجية الجهود، ويوزع العمل توزيعاً يحقق أهداف التدقيق بشكل عام ويعود بالفائدة على المنشأة. كما بين شقير (2000) على ضرورة وجود تعاون بينهما في عدة محاولات وعلى النحو التالي:

أ- ضرورة عقد اجتماعات دورية بين المدقق الداخلي والخارجي لمناقشة الأمور ذات الاهتمام المشترك مثل مناقشة خطط التدقيق الداخلي والخارجي للتأكد من تغطية أشمل لأنشطة الشركة ولمنع ازدواجية الجهد.

ب-ضرورة إطلاع كلٍ منهما على برامج التدقيق وملفات وأوراق عمل الآخر، وذلك للاطمئنان إلى أن التغطية شاملة، بمعنى انه تم القيام بمراجعة كل عناصر نظام الرقابة الداخلية.

ج- تبادل تقارير التدقيق الداخلي وكتب الملاحظات وهو أمر قد يؤدي بكل منهما إلى تعديل نطاق عمله اعتماداً على تقرير الآخر، وإلى مساعدة المدقق الداخلي في التخطيط المستقبلي لأعمال التدقيق الداخلي.

د- تبادل الخبرات والتقنيات والمعرفة، وهو أمر قد يفيد في إتاحة التنسيق بينهما، ويجعل المدقق الداخلي قادراً على تقييم أعمال التدقيق الخارجي، بحيث يتم الاتصال والتنسيق بين المدقق الداخلي والخارجي بشكل يحقق أفضل فائدة ممكنة للمنشأة.

## 3/2 العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية

## Factors Affecting the Development of Internal Control

هناك العديد من العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية، فقد توصل العديد من الباحثين (الحجاوي، 1999) إلى مجموعة من العوامل أهمها:

1- زيادة حجم الوحدات الإدارية وتعدد عملياتها فقد أدى ازدياد حجم الوحدات الإدارية وتعدد عملياتها وتعقيدها إلى تعذر إمكانية إدارة الوحدات الإدارية بالإشراف المباشر على جميع نشاطات هذه الوحدات، الأمر الذي تطلب ضرورة تفويض الصلاحيات والاعتماد على التقارير والبيانات المحاسبية للتعرف على مدى تحقيق الإنجازات وكفاءة الإدارة. لذلك كان لا بد من التأكد من دقة البيانات التي تحتويها هذه التقارير ومن خلوها من الأخطاء من خلال الرقابة الداخلية عليها.

2- تفويض الصلاحيات ومحاسبة المسؤولية حيث تعتبر عملية تفويض الصلاحيات ومحاسبة المسؤولية من أهم العوامل التي ساعدت على تطور أنظمة الرقابة الداخلية، حيث أن محاسبة الإدارات الفرعية على استخدامها للصلاحيات المخولة لها وحسن إدارتها للأنظمة والوظائف المكلفة بها يوجب ممارسة الرقابة الداخلية على هذه الإدارات حتى تتمكن الإدارة العليا من ممارسة محاسبة المسؤولية.

3-حاجة الإدارة إلى التقارير والبيانات المالية الدورية حيث أصبح يتوجب على الوحدات الإدارية تقديم تقارير وبيانات عن نشاطاتها لفترة مختلفة سواء كانت شهرية أو ربع سنوية أو سنوية وإلى جهات حكومية مختلفة منها وزارة المالية، وحتى تكون هذه التقارير والبيانات المالية دقيقة لا بد من وجود أنظمة رقابة داخلية متطورة.

4- التطور في الرقابة الخارجية فقد كان لتطور أنظمة الرقابة الخارجية دوراً في تطور أنظمة الرقابة الداخلية، فبعد أن كانت الرقابة الخارجية شاملة لجميع العمليات المالية أصبحت جزئية، لذلك كان لا بد من تطور أنظمة الرقابة الداخلية للوحدات الإدارية الإدارية حتى يمكن الاعتماد عليها.

5- منع الاختلاس والسرقة وسوء الاستعمال وحماية الأموال العامة حيث زاد الاهتمام في الوحدات الإدارية بموضوع أنظمة الرقابة الداخلية حتى تتمكن من المحافظة على الأموال العامة وتمنع الاختلاس والسرقة وسوء الاستعمال. (الحجاوي، 1999، ص 212).

6- ويضيف عبدالله ( 2004) سبباً آخر أدى إلى تطور أنظمة الرقابة الداخلية وهو حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة حيث تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة

وتفصيلية عن المنشآت المختلفة العاملة داخل البلد وذلك لاستخدامها في التخطيط الاقتصادي، والرقابة الحكومية، والتسعير، وحصر الكفاءات العلمية، وما إلى ذلك، فإذا ما طلبت هذه المعلومات من منشأة ما، فقد توجب عليها إعدادها بسرعة ودقة وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قوياً ومتماسكاً. (عبدالله، 2004، ص 44).

### 4/2 أهداف الرقابة الداخلية Internal Control Objectives

مع أن الهدف الرئيسي لوحدة الرقابة الداخلية في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية فان المدققين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

1- مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
2- تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المشروع وإجراءاتها.
3- حماية أصول المشروع.
4- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
5- تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية، والتأكد من أن المعلومات الواردة فيها تعبر بدقة عن الواقع.
6- القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
7- تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية والشعبية.
8- تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
9- التعاون مع مدقق الحسابات لتحديد مجالات المراجعة الخارجية.
10- المشاركة في برامج تخفيض التكاليف ووضع الإجراءات اللازمة لها.

ولتحقيق هذه الأهداف يجري المدققون مزيداً من التقييمات ضمن الإمكانيات المادية والبشرية المتاحة لهم وتشتمل تلك التقييمات على ما يلي:

1- تقييم وسائل الرقابة للتأكد من سلامتها وكفاءتها ومدى ملائمتها في الماضي والحاضر والمستقبل.
2- تقييم الأداء للحصول على بيانات كمية حول أداء الأفراد وعبء العمل، والإنتاجية، والجودة، والتكلفة.
3- تقييم الأهداف والخطط، وهذا يتطلب البحث والمراجعة لأسس العمليات الإدارية والتشغيلية للتأكد من سلامتها، ومدى ملائمتها للظروف المستجدة.

4- تقييم الهيكل التنظيمي، وينطوي الهيكل التنظيمي عادة على تقسيم الواجبات وتحديد المسؤوليات، وتفويض السلطات، وهذه تشكل أساس العملية الإدارية. ومن أجل التأكد من سلامتها لا بد للمدققين الداخليين من تقييمها بين الحين والآخر، لا سيما عند حدوث أية تغييرات في الواجبات أو الأهداف.

وهكذا يتضح أن أهداف الرقابة الداخلية تمثل غايات بعيدة، ومثالية، ويتطلب الوصول إليها، إجراء العديد من الدراسات والتقييمات والتحليلات، التي يقع عبئها على المدققين الداخليين، ويزداد هذا العبء ثقلاً عندما تكون الإمكانيات المتاحة لوحدة الرقابة محدودة. (العمرات، 1990، ص 41-43)

## 5/2 الخصائص الأساسية لنظام الرقابة الداخلية
## Basic Features of Internal Control Systems

يتصف أي نظام سليم للرقابة الداخلية بالخصائص التالية:

1. الخطة التنظيمية: حيث يستلزم وجود نظام سليم للرقابة الداخلية خطة تنظيمية إدارية من شانها تقسيم المشروع إلى إدارات رئيسية وإدارات فرعية ملائمة. وتحديد اختصاصات و مسؤوليات كل إدارة من هذه الإدارات بدقة ووضوح بعضها مع بعض وكذلك بالنسبة إلى مجلس الإدارة والتنسيق العام بين نشاط هذه الإدارات.
2. إجراءات اعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة على الأصول: تهدف إجراءات الرقابة المالية والمحاسبية إلى المحافظة على أموال وممتلكات المشروع وإلى حماية هذه الأموال من الاستغلال غير المشروع أو سوء الاستعمال، إن تحقيق هذه الأهداف يتطلب تقسيماً مناسباً للواجبات واستخدام ما يسمى في انجلترا أنظمة الضبط الداخلي Internal Check وإنشاء نظام محاسبي ملائم. والمقصود بنظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمشروع والتي تعمل بصفة مستمرة كجزء من النظام الروتيني والتي من شانها أن عمل أي موظف لا بد أن يكمله أي موظف أو يحققه ويبرهن على صحته عمل موظف أخر وبحيث يؤدي كل من هذين الموظفين عمله مستقلاً عن الآخر وبدون تكرار، بهدف منع سرعة اكتشاف الأخطاء. إذن المقصود هنا بكلمة الضبط أو الرقابة هو وجود مانع أو وازع يمنع الموظفين من ارتكاب الغش، ومن تطبيقات نظام الضبط الداخلي مبدأ الفصل بين واجبات القائمين بتنفيذ العملية، وتسجيلها، وحيازة الأصول التي تنشأ عن العملية.

3. الإشراف الإداري ومتابعة الأداء (بما في ذلك المراجعة الداخلية): إن أحد الخصائص الأساسية لنظام الرقابة الداخلية هو قيام المديرين بالإشراف والرقابة الإدارية على عمليات الشركة المالية ومركزها المالي على فترات دورية منتظمة عن طريق التقارير المالية المؤقتة (شهرية أو ربع سنوية أو نصف سنوية) والبيانات الإحصائية المختلفة التي ترفع إلى الإدارة. فمقارنة نتائج المدة الحالية بنتائج المدة السابقة قد توضح وجود اختلافات وتدعو الإدارة إلى البحث في أسباب هذه الاختلافات عن نتائج السنوات السابقة.(خضير، 1996، ص 200-204).

## 6/2 المبادئ الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

## Basic Principles of Internal Control Systems

يقوم نظام الرقابة الداخلية على أربعة مبادئ رئيسية هي:

1. نظام الاعتماد أو التصريح بالعمليات: وبموجبه لا تتم بعض التصرفات إلا بواسطة أشخاص معنيين بالذات مثل التوقيع على الشيكات، واعتماد الفواتير للدفع، وإصدار أوامر الشراء، والموافقة على التعيينات في وظائف بالمنشاة الخ. وهذا يؤدي إلى تحديد المسؤولية وإلى تركيز السلطة في يد عدد معين من الأشخاص المسؤولين.
2. نظام الربط والمطابقة والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة والذي تطور إلى درجة كبيرة من التعقيد باستخدام أنظمة التحقيق المختلفة في المحاسبة الآلية. فأنظمة تحقيق العمليات والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية.
3. وظيفة المراجعة الداخلية ليست جزءاً من وظيفة المحاسبة ولكنها أداة مستقلة، والغرض منها التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة داخل المشروع، ورفع تقارير إلى الإدارة عن نقاط الضعف والانحرافات التي تم اكتشافها. وتتم المراجعة الداخلية بعد حدوث العمليات على عكس إجراءات الرقابة اليومية الأخرى التي تعتبر جزءاً من النظام نفسه.
4. الفصل بين الوظائف والواجبات: فيتم الفصل بين وظيفة المحاسبة وباقي وظائف المشروع الأخرى مثل وظائف الشراء والإنتاج والبيع. وفي داخل وظيفة المحاسبة نفسها يتم تقسيم الواجبات أيضاً كالفصل بين الأشخاص الذين يتعاملون في النقدية الواردة والصادرة والأشخاص المسؤولين عن إمساك حسابات المدينين والدائنين. والفصل بين الواجبات يهدف إلى:

a. تقليل فرص تغطية الغش عن طريق إجراء قيود وهمية أو غير مصرح بها في الحسابات.

b. يسمح لعمل أي شخص بأن يكون محل مراجعة من شخص آخر.

(خضير، 1996، ص 205، 206).

## 7/2 الفرق بين الرقابة الداخلية والتدقيق

## The Difference Between Internal Control and Auditing

عند النظر في تعريف الرقابة الداخلية والتدقيق نجد أن هناك فرقاً بينهما على النحو التالي:

يمكن تعريف التدقيق من وجهة النظر العملية على أنه "طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة ونقل النتائج إلى الأطراف المعينة".

أما الرقابة الداخلية فقد عرفتها لجنة طرائق التدقيق Committee on Auditing Procedures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بأنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة بهدف حماية أصوله وضبط البيانات المحاسبية ومراجعتها والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".

ومن هذا التعريف نستنتج الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية:

1- تنظيم المشروع بدوائره وأقسامه المختلفة.

2- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع الحفاظ على حقوق الغير بالمشروع.

3- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية.

4- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية.

5- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية (عبدالله، 2004، ص44-45).

## Branches of Internal Control فروع الرقابة الداخلية

ولأغراض هذه الدراسة تم الاعتماد على تعريف الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل، وسوف يتم استعراض فروع الرقابة الداخلية وتعريف كل منها، وبناءاً على ما سبق في أهداف الرقابة الداخلية فقد اعتمد الكتاب والمهتمون بالرقابة الداخلية، في تصنيف فروعها أو أنواعها، على تبويب الأهداف الموسعة، التي تضمنها تعريفها، إلى رقابة إدارية ورقابة محاسبية، بحيث يندرج العنصران الأول والثاني تحت الرقابة المحاسبية، والعنصران الثالث والرابع تحت الرقابة الإدارية. حيث بين ذلك المؤلفان (Robertson and Davis ) وللتمييز بينهما، يسترشد بالتعريف الذي قدمه المعهد الأمريكي لكل منهما وعلى النحو التالي:

AICPA, Statement on Auditing Standards, Voll 320-27-320-28)
).(القاضي و دحدوح، أساسيات التدقيق، 1999، ص 249).

<u>أولاً: الرقابة الداخلية الإدارية</u>: وتشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تختص بعمليات إصدار القرار والتي تؤدي إلى اعتماد العمليات والترخيص بها من جانب الإدارة. والتصريح بالعمليات هو وظيفة من وظائف الإدارة لها اتصال مباشر بمسؤولية الإدارة عن تحقيق أهداف المنشاة وهي نقطة البداية لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية على العمليات.

<u>ثانياً: الرقابة الداخلية المحاسبية</u>: وتشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تتعلق بحماية الأموال ودقة السجلات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وبالتالي فهي مصممة للحصول على تأكيد معقول بما يأتي:

- إن العمليات يتم تنفيذها طبقاً لتعليمات الإدارة العامة أو الخاصة.
- إن العمليات يتم تسجيلها بما يتضمن:
  - السماح بإعداد قوائم مالية مطابقة لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها أو أي مقياس آخر ينطبق على هذه القوائم.
  - مسؤولية التحاسب عن الأصول.
- الاتصال بالأصول لا يسمح به إلا بتصريح من الإدارة.
- المبالغ المسجلة بها الأصول للمحاسبة عنها يجب أن تقارن مع الأصول الموجودة على فترات معقولة واتخاذ الإجراء المناسب بشان أي فرق.

<u>ثالثاً: الضبط الداخلي</u>: ويتضمن تقسيم العمل والسلطة، لأحداث الضبط على العمليات اليومية الروتينية والذي بواسطته يمكن أن يتحقق شخص ما من عمل شخص آخر مستقل عنه أو أن يكون عمل شخص ما مكملاً لعمل شخص آخر.( Howard, 1982, P.27). بمعنى أن

لا ينفرد شخص واحد بعمل معين، من بدايته حتى نهايته. وبذلك يعد الضبط الداخلي الجزء الميكانيكي أو الآلي لنشاط الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل، ويوفر لها دليلاً تلقائيـاً علـى الدقة والانضباط.( نور، 1992، ص 178).

رابعاً: التدقيق الداخلي: يعتبر التدقيق الداخلي إحدى الأدوات والوسائل الأساسية التي تتحقق أنظمة الرقابة الداخلية من خلالها، وقد عرفها مجمع المحاسبين الأمريكيين على أنها تدقيق العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر، حيث تنفذ من قبل أشخاص يعينون وفـق شـروط خاصة.(Brown and Howard, p 411).

و لأغراض هذه الدراسة فقد تم الاعتماد على مفهوم الرقابة بمعناها الشامل كما جـاء في بداية هذا الفصل وما ذكر أعلاه فهو تفصيل لمفهوم الرقابة الشاملة.

## 8/2 الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

## The Difference Between Internal Auditing and External Auditing

### 1/8/2 الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي من حيث تعريف العمل:

لابد من التفريق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي حيث يتبين الفرق جلياً هنا من خلال التعريفين التاليين:

**أولاً: التدقيق الداخلي: Internal Auditing**

ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

**ثانياً: التدقيق الخارجي: External Auditing**

وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد، مستقل عن إدارة المشروع، ولهذا يطلق على هذا النوع أحياناً بالتدقيق المحايد أو المستقل Independent Audit. ويجب أن لا يتبادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يغني عن التدقيق الخارجي بواسطة مدقق خارجي مستقل لما سبق وظهر من أوجه الاختلاف بين النوعين وأهمها انعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها، بينما يتوفر مبدأ الاستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر عن جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع. (عبد الله، 2004، ص 35-36).

**2/8/2 الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي من حيث الشخص المزاول للعمل (المدقق الداخلي والمدقق الخارجي)**

إن الجدول رقم (1-2 ) يبين وبشكل موجز أهم الفروقات بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وكما يلي:

جدول رقم 1-2

| الرقم | وجه المقارنة | المدقق الداخلي | المدقق الخارجي |
|---|---|---|---|
| 1- | جهة التعيين | إدارة المنشأ | أصحاب رأس المال |
| 2- | الفئات التي يخدمها | الإدارة | أصحاب الملكية، المستثمر، الممول، الحكومة |
| 3- | تحديد المسؤولية | أمام الإدارة | أمام الفئات المستفيدة وخاصة أصحاب الملكية |
| 4- | الاستقلالية | محدودة | متوفرة نسبياً |
| 5- | نطاق العمل | تفصيلي | اختباري أو محدد حسب الاتفاق |
| 6- | طبيعة العمل | جميع نشاطات المنشأ | (مالي محاسبي عينات) |
| 7- | توقيت إجراء العمل | سابق ولاحق | لاحق |
| 8- | إلزامية التدقيق | غير إلزامي | إلزامي لبعض الأشكال القانونية |
| 9- | الموقف من نظام الرقابة الداخلية | الحرص والمراقبة لتطبيق أحكامه | دراسته وتقويمه لتحديد حجم العينات ووضع الخطة |
| 10- | نتائج العمل | التأكد من صحة البيانات المالية والحسابات الختامية والتأكد من أنها أعدت وفقاً للأصول المحاسبية الدولية أو المتعارف عليها | التأكد من صحة البيانات المالية والحسابات الختامية والتأكد من أنها أعدت وفقاً للأصول المحاسبية الدولية أو المتعارف عليها |

المصدر:(كمال، 1999، ص22).

وهنا لا بد من التعاون والتنسيق بين كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، وأوجه الاختلاف بينهما يمكن اعتبارها مجالاً للتكامل بينهما، ولا بد من التنسيق بينهما وبين محاسب المنشأة (المدير المالي) لها وذلك فيما يتعلق بأية ملاحظات ترد في كتاب

الملاحظات الذي يعده المدقق الخارجي إلى أصحاب المنشأة أو من يمثلهم وكذلك تقريره عن الحسابات الختامية.

**9/2 مكونات نظام الرقابة الداخلية Components of Internal Control**

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة عناصر هي: (Pany, 2000, 242 – 251)

**1/9/2 أولاً: البيئة الرقابية The Control Environment**

وهذا العنصر يعكس بشكل أساسي فلسفة الإدارة وموقفها. والبيئة الرقابية تتعلق بالنزاهة والقيم الأخلاقية وكفاءة الفرد في المؤسسة، ووجود بيئة رقابية غير فعالة من شأنه أن يبطل أو يلغي فائدة المكونات أنظمة الرقابة الداخلية الأخرى. فالبيئة الرقابية هي القاعدة والأساس في مكونات الرقابة الداخلية.

وتتأثر البيئة الرقابية بالمفاهيم التالية:

1- النزاهة والقيم الأخلاقية لإدارة المؤسسة Integrity and Ethical Values.

2- الالتزام بالكفاءة Commitment Competence.

3- مجلس الإدارة ولجنة التدقيق Board of Directors and Audit Committee

4- فلسفة الإدارة وشكل العمليات التشغيلية Management Philosophy.

5- الهيكل التنظيمي Organizational Structure.

6- منح الصلاحيات والمسؤوليات Assignment of Authority and Responsibility.

7- الإجراءات والسياسات للموارد البشرية Human Resource Policies and Procedures.

**2/9/2 ثانياً: تقدير المخاطر Risk Assessment**

كل المؤسسات تواجه مخاطر وهذا البند يرتبط كيف تستطيع المؤسسات تحديد هذه المخاطر الملازمة للبيانات المالية، لذا على إدارة الشركة تحديد أهدافها والالتزام بها مع الملاحظة بأن هذه الأهداف تختلف من مؤسسة إلى أخرى وتحقيق هذه الأهداف يرتبط بـ:

1- التغيرات في البيئة التشغيلية.

2- التغيرات الشخصية.

3- تطبيق أو تعديل نظام المعلومات.

4- النمو السريع للمنشاة.

5- التغيرات في التكنولوجيا.

6- تقديم أنشطة وخطوط إنتاج جديدة.

7- إعادة هيكلية الشركة.

8- اكتساب عمليات غير عادية أو غير متكررة.

9- تبني مبادئ محاسبية جديدة، أو تغيير مبادئ المحاسبة.

**3/9/2 ثالثاً: نظام المعلومات المحاسبية والاتصالات**

The Accounting Information and Communication System

وهذا البند يشمل النظام المحاسبي والذي سوف يحدد ويصف ويقيس ويقوم بعملية تسجيل جميع العمليات المالية الصحيحة ولكنه يكون أوسع من ذلك فهو يشمل أيضاً طرق توصيل المعلومات (مثل المذكرات الوصفية، البريد الإلكتروني). إن أي نظام محاسبي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

1. تعريف وتسجيل كل العمليات.
2. وصف كافٍ للعمليات من اجل التصنيف المناسب في التقارير المالية.
3. قياس قيم العمليات بطريقة جيدة لتظهر بشكل مناسب في القوائم المالية.
4. تحديد الفترة الزمنية لتسجيل العمليات المالية.
5. تحضير العمليات التي من الممكن أن تظهر بالإفصاحات في القوائم المالية.

**4/9/2 رابعاً: الأنشطة الرقابية** **Control Activities**

وتتضمن سلسلة من النشطة مثل الموافقة على العمليات، التفويض والتحقيق والتسويات المعدة، وهذه الأنشطة هي:

1- مؤشر أو مقياس الأداء (العمل) ومراجعة العمل أو الأداء، مثل انحراف أسعار الشراء، عدد الأيام بين استلام طلب البيع وشحن البضاعة غير الصالحة كذلك مراجعة الأداء الفعلي ومقارنته مع المخطط له.

2- معالجة المعلومات: إجراءات رقابة للتأكد من الدقة الحسابية ودقة التسجيل كذلك للتأكد من تسجيل كامل العمليات وان هذه العمليات تمت بموجب صلاحيات.

3- رقابة فعلية: وهي أنشطة رقابية للتأكد من حماية فعلية للموجودات والسجلات.

4- فصل المهام (فصل الصلاحيات عن تسجيل العمليات عن الحيازة).

### 5/9/2 خامساً: المراقبة Monitoring

وهو العنصر الأخير في الرقابة الداخلية، إنها تقدير الجودة في الرقابة الداخلية بسبب احتمال تغير نظام الرقابة الداخلية مع الوقت والزمن، لذا فإن الإشراف يؤكد بأن نظام الرقابة الداخلية يعمل بشكل فعال، وان إجراءات الرقابة يتم الإشراف عليها من قبل الإدارة والتدقيق الداخلي.

### 10/2 محددات أنظمة الرقابة الداخلية Limitations of Internal Control Systems

هنالك تحديد وقيود متأصلة (موروثة) لفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية وهذه القيود تنشأ من:

1- سوء فهم وتطبيق التعليمات.

2- الخطأ في الاجتهاد والحكم الشخصي.

3- هيمنة وسيطرة الإدارة العليا بسبب غياب دعم مجلس الإدارة لدائرة التدقيق الداخلي على إجراءات الرقابة.

4- مقارنة كلفة الرقابة الداخلية مع المنفعة المتوقعة منها، فالرقابة الداخلية توفر تأكيدات معقولة وليست مطلقة للتأكد من تحقيق المؤسسة لأهدافها في المستقبل. (Whitingtion, 2000, p 252).

### 11/2 موقع إدارة الرقابة الداخلية في الهيكل التنظيمي

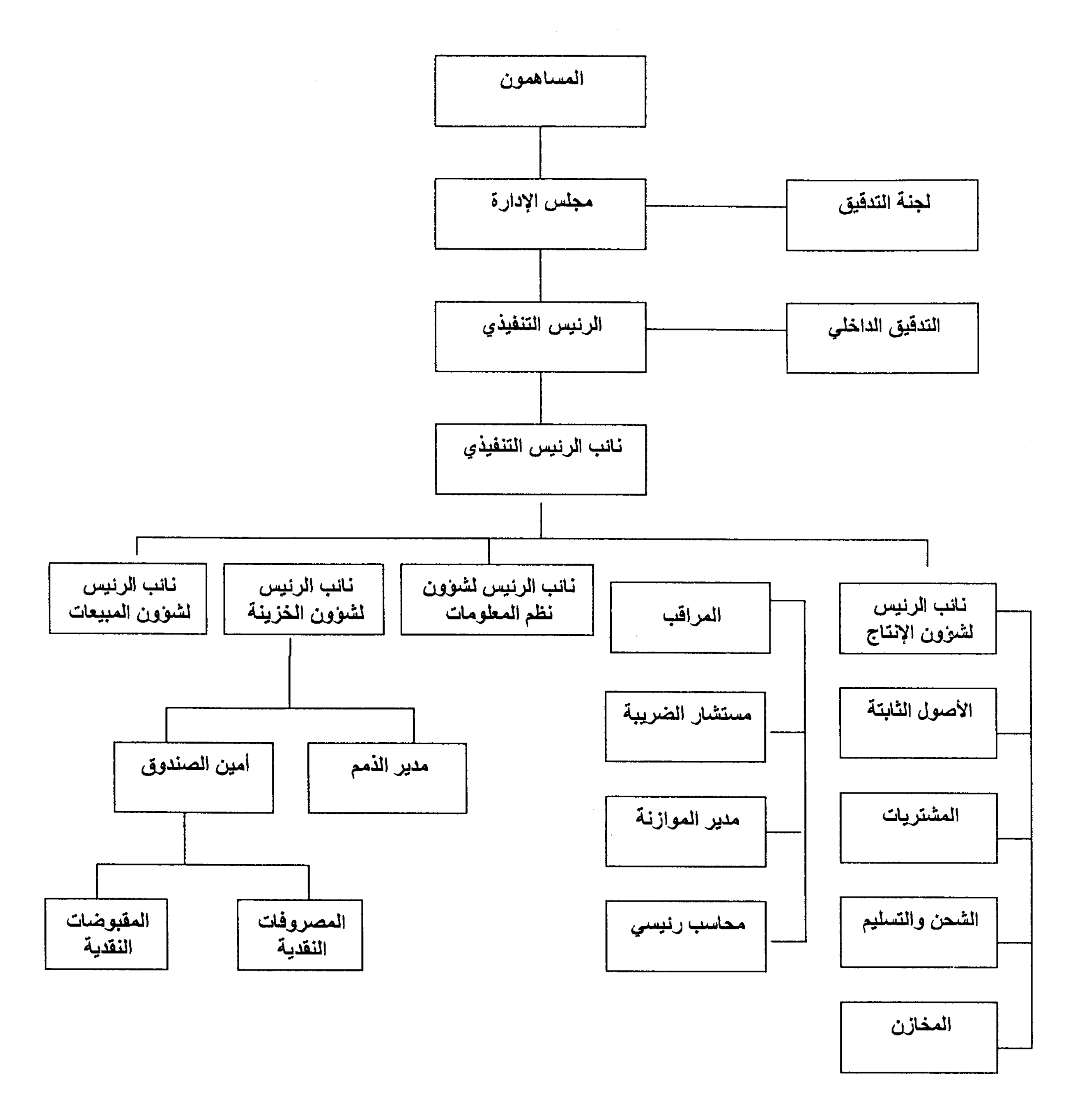
### The Position of the Internal Control Management in The Organizational Structure

سوف نستعرض نموذجين لبيان موقع دائرة الرقابة الداخلية في مؤسسات القطاع الخاص وذلك بهدف بيان مدى أهمية تلك الدائرة، حيث أن وجودها في المستويات العليا في الهيكل التنظيمي يعني أنها تتمتع بصلاحيات عالية تجعلها تدخل في عمل جميع الدوائر وذلك من اجل تعزيز العمليات ومعالجة السلبيات لرفع الكفاية الإنتاجية وزيادة الفاعلية، إن الهيكل التنظيمي في أي منظمة يجب أن يعمل على فصل المسؤوليات في ما يلي:

1. الصلاحيات.
2. تسجيل العمليات.
3. المحافظة على الأصول.

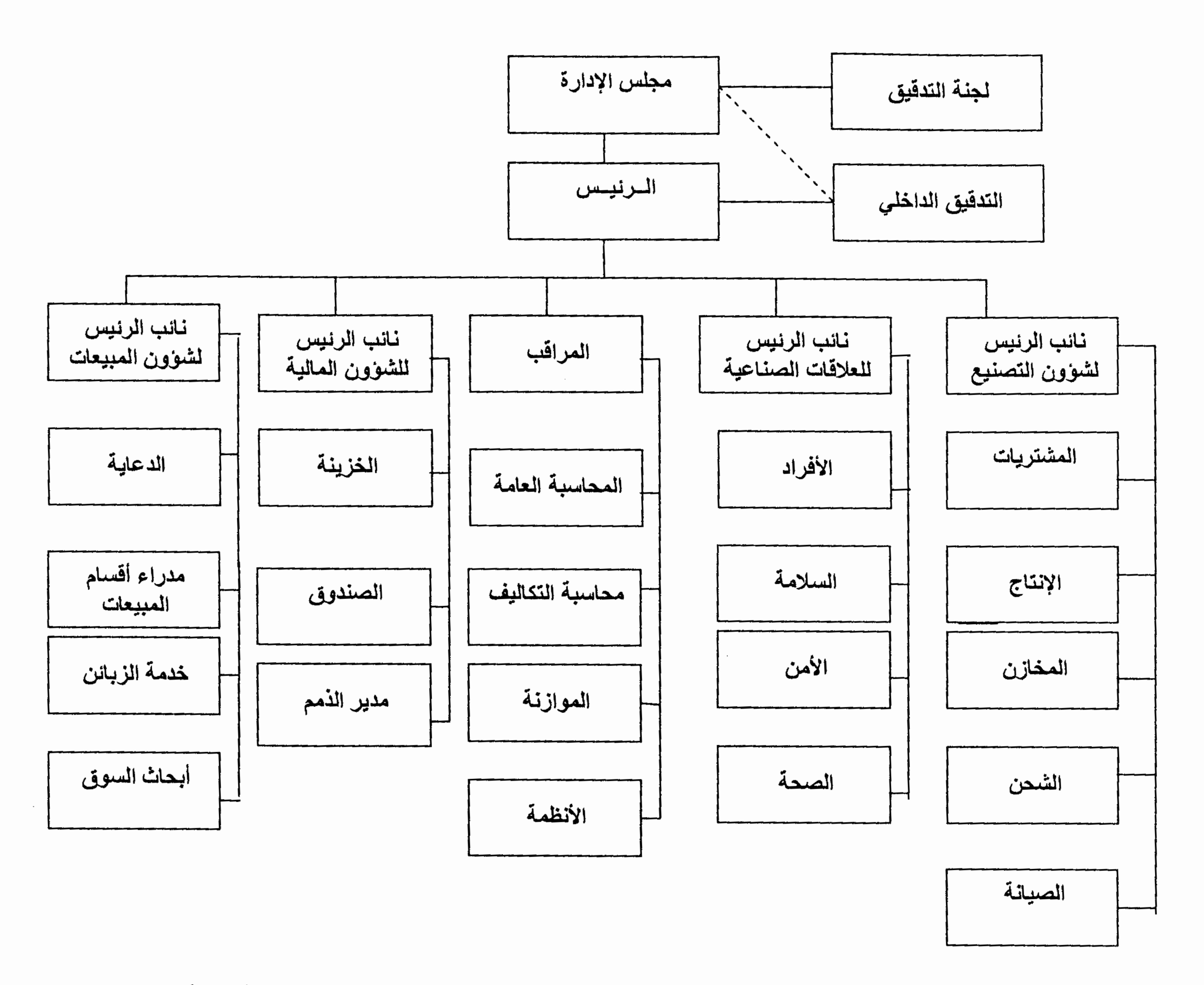
والهيكل التنظيمي الفعال هو الذي يعمل على توضيح العلاقة بين الرتب الإدارية وإعداد التقارير من قبل كل دائرة عن أداء تلك الدائرة واليك بعض هذه النماذج:

**نموذج (1):**




المصدر: (Auditing , Second Edition , Kurt Pany and O.Ray Whittington P.273.)

نموذج (2):




المصدر: (Modern Auditing , Walter G. Kell and Richard E. Ziegler , P 112 ).

### 12/2 خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

### The Evaluation Steps for The Internal Control System

عند قيام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية لابد له من اتخاذ الإجراءات التالية:

1. يجب أن يقوم المدقق الخارجي بتقييم مؤهلات وخبرة رئيس قسم التدقيق الداخلي ومندوبيه، حيث لابد من ان يكون فريق القسم مؤهلاً تأهيلاً عالياً في شؤون المحاسبة والتدقيق، كما يجب أن يتميز بالفهم العميق للمشكلات الإدارية التي تجابه الإدارة في القيام بمسؤولياتها. ويجب أن يتمتع أيضاً بشخصية قوية تولد الثقة فيه وتكفل له التأييد من جانب الإدارة العليا والتعاون من المديرين التنفيذيين و من باقي موظفي المشروع الذين يحتك بهم أثناء قيامه بعمله.
2. يجب أن يقوم المدقق الخارجي بفحص برامج التدقيق الداخلي فحصاً تفصيلياً مستفيضاً للحكم على درجة شمولية وكفاية تلك البرامج، وما إذا كانت المراجعة الخاصة بها توثق بطريقة كافية.
3. يجب أن يطلع المدقق الخارجي على أحدث تقارير المدقق الداخلي وبصفة خاصة التقارير التي تخص المدة موضوع الفحص وذلك لسببين:
   a. يجب أن يهتم المدقق الخارجي بملاحظات المدقق الداخلي لان هذه الملاحظات قد يكون لها تأثير مباشر على عمله أو على القوائم المالية.
   b. لان المدقق الخارجي يجب أن يهتم بالطريقة التي اعد بها التقرير وبالأشخاص الذين تم توزيعه عليهم والإجراءات التي اتخذتها الإدارة بناءاً على التقرير.
4. معرفة السلطات المخولة للمدقق الداخلي والمستوى الإداري المسؤولة أمامه إدارة الرقابة الداخلية في التنظيم الإداري للمشروع. فإذا كانت إدارة الرقابة الداخلية تتبع مباشرة الإدارة العليا بالمشروع بان ترفع تقاريرها إلى احد كبار المسؤولين بالمنشأة كلما قوى ذلك من استقلالها بالنسبة لباقي إدارات المشروع.
5. اختبار بعض أعمال المراجعين ويتوقف مدى هذه الاختبارات على ظروف الحال ويدخل في ذلك نوع العمليات ودرجة أهميتها. ويجب على المدقق الخارجي مقارنة نتائج اختباراته بنتائج أعمال المدققين الداخليين.(خضير،1996، ص 222-223).

## 1/12/2 دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

**Study and Evaluation of Internal Control System**

إن قيام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يكون من اجـل تحقيـق ثـلاث وظائف أساسية لعملية التدقيق وهذه الوظائف هي: (جمعة، 2000، ص. ص 101-104)

الوظيفة الأولى: بيان ما إذا كان التدقيق ممكناً

يتوقف هذا البيان على وجود نظام الرقابة الداخلية، فوجود هذا النظام يعتبـر عـاملاً حاسماً وقاطعاً في تجميع البيانات المحاسبية، وإذا لم يتواجد هذا النظام أو كان غير مناسب، فانه يصعب على المدقق تقييم ما إذا كان التدقيق ممكناً. كما انه يصعب على المدقق أن يقوم بعملية تخصيص وتقييم صائب لبعض الأصول دون الوثوق والاعتماد على نظام الرقابـة الداخلية، وإذا اتضح للمدقق أن نظام الرقابة الداخلية غير مناسب أو غير جدير بالثقة، فإنه يجب أن يرفض عملية التدقيق أو أن يبدي رأياً مقيدا أو غير نظيف في التقـارير الماليـة للمنشأة.

الوظيفة الثانية:تحديد دليل التدقيق

تنص الفقرة (7) من معيار التدقيق الـدولي رقـم 500 Audit Evidence ( IFA, 1997, P.144) على أنه (يجب على المدقق الخارجي أن يحصل على تدقيق كافٍ ومناسب وموثوق به لتمكينه من رسم استنتاجات معقولة منه) وبناءاً على هذا النص فإننا نتناول هذا الموضوع بما يلي:

- طبيعة دليل التدقيق
- معايير قبول دليل التدقيق
- إجراءات الحصول على دليل التدقيق

وسوف نتناول ما سبق بشيء من التفصيل وعلى النحو التالي:

أولاً- طبيعة دليل التدقيق

يعد دليل التدقيق تجميعاً للحقائق أو المعلومات التي تستخدم في تحقيق أو إثبات فرضية معينة وضعها المدقق الخارجي للوصول إلى نتائج يمكن الارتكاز عليها في تقـديم الـرأي المهني حول سلامة وعدالة التقارير المالية، وتشمل مصادر دليل المدقق ما يلي:

1. الأنظمة المحاسبية والمستندية.
2. الأصول الملموسة.
3. الإدارة والموظفون والعمال.
4. العملاء والموردون.
5. المتصلون بالنشاط.

ويتأثر الدليل بالأهمية النسبية للموضوع الكائن فحصه، والمناسبة، والثقة التي يوليها المدقق للدليل المتاح لكل مصدر من المصادر السابقة، وكذلك التكلفة والوقت الذي يبذل في سبيل الحصول على هذا الدليل.

ثانياً- كفاية الدليل:

نظراً لقدرة المدقق في الحصول على دليل لعملية التدقيق من المصادر المختلفة، وبعد الوثوق في نظام الرقابة الداخلية، فان هذا الدليل يجب أن يحقق المعايير التالية:

- كفاية الدليل: وتعني الكفاية هنا قياس كمية أدلة التدقيق. وعلى المدقق هنا ان يكون ملما بالعوامل التالية:
    - نشاط المنشأة.
    - درجة خطر البيانات الناشئة من تواجد الأخطاء حيث يتأثر الخطر بما يلي:
        - طبيعة بنود التقارير المالية وأهميتها النسبية.
        - خبرة ودراية المدقق.
        - الثقة التي يوليها لإدارة المنشأة وإدارة الحسابات والسجلات.
        - التمييز الإداري المحتمل.
    - قدرة الدليل على الإقناع.
- مناسبة الدليل: وتعني المناسبة مقياس لجودة دليل التدقيق، ويتحدد مدى مناسبة الدليل بواسطة الإجابة كحد أدنى على الأسئلة التالية:
    - هل تم تسجيل جميع الموجودات و الإلتزامات؟
    - هل كافة الأصول المسجلة موجودة؟ وهل كافة الموجودات مملوكة للمنشأة؟
    - هل كافة الإلتزامات تكون ديوناً على المنشأة؟
    - هل قيمت وسجلت الموجودات و الإلتزامات وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؟
    - هل تم الإفصاح على نحوٍ كافٍ؟
    - هل تم تسجيل كافة الإيرادات وكافة النفقات؟
- الثقة في الدليل: تعتمد الثقة في دليل عملية التدقيق على الظروف الخاصة لكل موقف من مواقف التدقيق، وحتى تتحقق الثقة في دليل التدقيق يجب أن يراعي المدقق الاستدلالات التالية:
    - الدليل المستندي أكثر ثقة من الدليل الشفوي.

- الدليل الأصلي المتحصل عليه بواسطة المدقق عن طريق التحليل والفحص المادي يكون أكثر ثقة ومعقولية من الدليل المتحصل عليه من الآخرين.
- الدليل الذي يحصل عليه المدقق من خارج المنشأة أكثر ثقة من داخل المنشأة.

ثالثاً– إجراءات الحصول على دليل التدقيق

يمكن للمدقق الحصول على الدليل من خلال القيام بما يلي:

1. اختبارات الوجود: وهي اختبار العمليات والأرصدة والفحص التحليلي، الذي يتعلق بتوفير دليل تدقيق على مستوى عالٍ من الكفاية والدقة.
2. اختبارات الإذعان: وهي البحث عن توفير دليل تدقيق يشير إلى إن إجراءات الرقابة الداخلية تكون مطبقة خلال العام وفقاً للخطة التنظيمية المعتمدة.
3. الثقة في نظام الرقابة الداخلية: وهذا يتوقف عليه حجم أو نطاق اختبارات الوجود.

ويمكن للمدقق إجراء الاختبارات السابقة من خلال استخدام الأساليب التالية:

- الفحص للمستندات وقيودها.
- الملاحظة لأنشطة الوحدة وعملياتها.
- الاستعلام (الاستفسار) المناسب من كل الإدارة والمشرفين والموظفين.
- المراجعة بناءاً على الخبرة السابقة مع العميل.

الوظيفة الثالثة: إعلام الإدارة العليا أو لجنة التدقيق

بعد انتهاء المدقق الخارجي من دراسة نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المنشاة، يجب عليه إخطار العميل بواسطة خطاب يعد بمثابة الاتصال المطلوب لإعلام رئيس مجلس الإدارة الى لجنة التدقيق عن نواحي الضعف الجوهرية. (جمعه، 2000، ص100-105).

بعد نجاح المدقق في تحديد الوظائف السابقة، فإنه يقوم بتحديد ما يلي:

- نطاق فحص نظام الرقابة الداخلية.
- وصف نظام الرقابة الداخلية.
- تحديد مصادر المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية.

بعد ذلك يقوم المدقق الخارجي بتحديد نواحي الضعف في نظام الرقابة الداخلية وآثارها على عملية التدقيق ويمكن توضيح ما سبق بما يلي:

أولاً– فحص ووصف نظام الرقابة الداخلية

يتكون فحص المدقق لنظام الرقابة الداخلية من مرحلتين:

المرحلة الأولى: فحص ووصف للنظام في أوراق عمل المدقق الخارجي working papers.

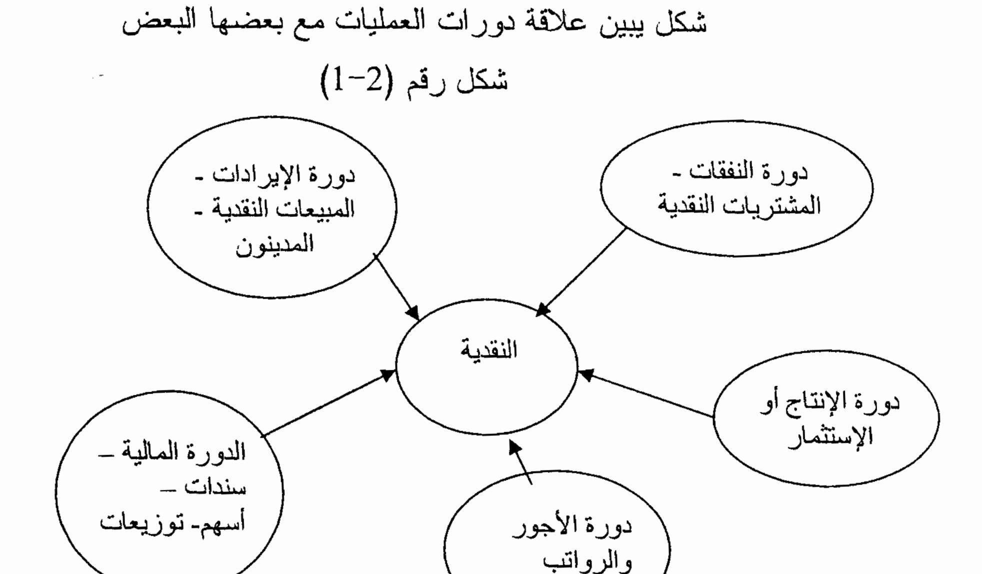
المرحلة الثانية: إجراء اختبارات الإذعان لتحديد كيف تعمل الإجراءات الرئيسية على نحوٍ كفء وفعّال وظيفياً، ومن خلال هذا الاختبار يحدد المدقق الحد الأدنى تحت ظروف عملية التدقيق. ولفحص ووصف نظام الرقابة الداخلية يوجد العديد من المداخل ولعل أهمها مدخل دورة العمليات Transaction Cycle Approach الذي ورد في التقرير الاستشاري الخاص بلجنة الرقابة المحاسبية الأمريكية، ويتضمن هذا المدخل قيام المدققين بتقسيم فرعي للنظام الشامل أو الكلي إلى عدة دورات عمليات هامة، واصطلاح العملية يشير إلى السياسات والإجراءات المتتالية لتشغيل أو تجهيز نوعاً معيناً من العمليات، وباستعمال الدورات يمكن للمدقق إدارة عملية التدقيق بدون فصل أو عزل أجزاء النظام التي ترتبط أو تتشابك مع بعضها البعض. ويشير الواقع العملي أن لكل صناعة عدد معين من دورات العمليات، ولكنها يمكن أن تشترك في الدورات الستة التالية:

1. دورة المبيعات والإيرادات.
2. دورة الشراء والنفقات.
3. دورة الإنتاج أو الاستثمار.
4. دورة الأجور.
5. الدورة المالية.
6. الدورة النقدية

والشكل التالي يوضح العلاقة بين الدورات وكما يلي:

شكل يبين علاقة دورات العمليات مع بعضها البعض

شكل رقم (2-1)




المصـــدر : (Boynton and Kell,1996, p. 688)(جمعـــة، المـــدخل الحـــديث لتـــدقيق الحسابات، 2000، ص 107).

ثانياً- مصادر الحصول على معلومات عن نظام الرقابة الداخلية:

وتتعدد مصادر الحصول على معلومات عن نظام الرقابة الداخلية ولكنهـــا غالبـــاً مـــا تنحصر في المداخل التالية:

1. المدخل الأول: فحص أوراق عمل التدقيق في السنوات السابقة
2. المدخل الثاني: طريقة جدول الأهداف- الإجراءات ويعتمد هذا المدخل على العلاقة بين الأهداف الرقابية، بحيث يصف الاتجاه الرأسي الإجراءات، بينما يصف الاتجاه الأفقي الأهداف الرقابية، والشكل التالي يوضح كيفية تطبيق مدخل جداول الأهداف والإجراءات كما يلي:

شكل رقم (2-2)

منشأة:.................... أسم النشاط: الموجودات

إعداد:.................... مراجعة:................

الإجراء:تقييم نظام الرقابة الداخلية المحاسبية تنفيذ:....................

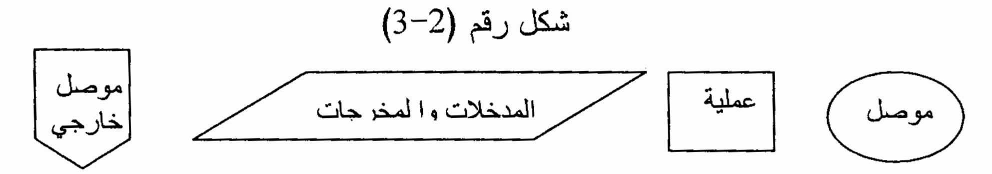
| الرقم | الأهداف الرقابية / الإجراءات | التأكد من مطابقة عمليات شراء الأصول للسياسة الإدارية | التأكد من مطابقة عمليات بيع الأصول للسياسة الإدارية الموضوعية |
|---|---|---|---|
| 1 | السياسة الإدارية لشراء الأصول | | |
| 2 | السياسة الإدارية لبيع الأصول | | |
| 3 | النظام الفني لتشغيل الأصول | | |
| 4 | مراجعة عمليات التشغيل | | |
| 5 | السياسة الفنية للصيانة الدورية | | |
| 6 | وجود مستندات للصيانة | | |
| | نتيجة التقييم | نعم / لا | نعم / لا |

المصدر :(جمعة، 2000، ص 110).

3. المدخل الثالث:خرائط التدفق: تتكون خرائط التدفق من الرموز المشتقة من الأشكال التي أعدها المعهد الأمريكي للمعايير ومن هذه الرموز ما يلي:

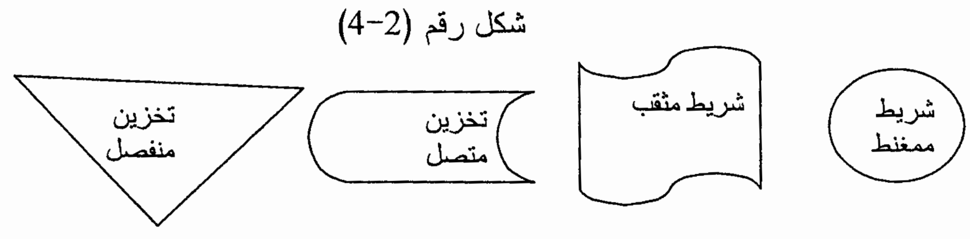
a. الرموز الأساسية:على سبيل المثال الأشكال التالية:

شكل رقم (2-3)




b. الرموز المتخصصة: على سبيل المثال الأشكال التالية:

شكل رقم (2-4)




المصدر :(جمعة، 2000، ص 111).

هناك العديد من فوائد خرائط التدفق نذكر منها:

- يمكن تجهيز النظام أو جزء من بدون فقدان أي من تفاصيله.

- العلاقة بين الإجراءات المختلفة تكون سهلة.
- خصائص الرقابة تبرز الرموز المصممة.
- مستندات التدقيق ذات العلاقة تكون سهلة الدمج.
- الرسومات البيانية اللاحقة تشير الخصائص العملية في النظـام بشـكل أكثـر سهولة
- أعضاء فريق التدقيق الجدد يكونوا قادرين على المشاركة في عمل التدقيق في وقت اقصر. (Woolf, 1997, p.82).

4. المدخل الرابع: استقصاء الرقابة الداخلية: وهو عبـارة عـن اسـتبيان يتضـمن مجموعة من الأسئلة حول النظم والأساليب الرقابية في كـل قسـم، مـثلا قسـم التحصيلات النقدية كما في الشكل التالي:

شكل رقم (2-5)

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | تتحقق بواسطة |
|---|---|---|---|---|
| 1 | هل تقارن إشعارات الإيداع مع دفتر يوميـة النقد | | | |
| 2 | هل يتم فحص النقدية المستلمة والتأكد مـن تسجيلها يومياً | | | |

المصدر :(جمعة،2000، ص 111).

ثالثاً-تقييم نظام الرقابة الداخلية:

بعد إتباع المدقق لأحد طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية وكانت نتيجة التقييم ايجابية فان هذه دليل على أن الأنظمة الرقابية الموجودة تعمل على نحوٍ صائب ووفقاً لما هو مخطـط لها. أما إذا كانت النتيجة سلبية فإن هناك ضعف في نواحي معينة، وأنه يجب على المـدقق توسيع نطاق الفحص عما كان يحدث في الحالة السابقة، وإعلام لجنة التدقيق أو العميل.كما في الشكل التالي:

شكل رقم (2-6)

مكتب:......................

منشأة:......................

نواحي الضعف في نظام الرقابة الداخلية-المبيعات-المتحصلات النقدية في 12/31/.....

| الرقم | نقاط الضعف | الرقابة الحالية | الخطأ المتوقع | الأهمية النسبية | الأثر على دليل التدقيق |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | يقوم كاتب حسابات العملاء بإعداد مذكرات الائتمان ويقوم بتحصيل النقدية | يقوم المالك بفحص جميع مذكرات الائتمان بعد أن تكون قد سجلت، وهو يعرف جميع العملاء | لا يوجد | لا يوجد | لا يوجد |
| 2 | لا يوجد تحقق داخلي لأسعار الوحدة وامتدادها وترحيلات فواتير المبيعات، ومذكرات الائتمان | لا يوجد | أخطاء كتابية في مستندات العملية للعملاء والترحيل لدفاتر الأستاذ الفرعية | ذات أهمية جوهرية | زيادة اختبارات التدقيق لعمليات المبيعات إلى 125 معاملة وإرسال 75 مصادقة من حسابات العملاء |

المصدر: (جمعة، 2000، ص 113).

رابعاً-الاتصال المطلوب لنواحي الضعف الجوهرية في نظام الرقابة الداخلية:

إن الهدف الرئيسي لهذا الاتصال يتمثل في الآتي:

1. تحقيق مسؤولية اجتماعية للإدارة لتعطي المنفعة لمعرفة المدقق المطلوب خلال التدقيق.
2. حماية المدقق من الدعاوي القضائية من العميل.
3. التأكيد على فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية.

(جمعة، 2000، ص 113-116)

## 2/12/2 الرقابة الداخلية وتحديد المخاطر الجوهرية Internal Control and Risks

لقد أكدت لجنة معايير التدقيق الدولية ISAC في المعيار الدولي (400) Assessments and Internal Control وفي الفقرة (49) Communication of Weaknesses على ما يلي:

كنتيجة للحصول على فهم للنظام المحاسبي والرقابة الداخلية واختبارات الرقابة، فإن المدقق ربما يتعين عليه إطلاع الإدارة على نقاط الضعف الجوهرية والإجراءات المناسبة لها سواء في تصميم أو في عمليات كل من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية، مع التأكيد على أن هذه النقاط هي التي وردت إلى انتباهه Attention، على أن يكون هذا الاتصال عن نقاط الضعف مكتوباً، كما يجب على المدقق أن يؤكد على أن اختباراته ليست مصممة لتحديد كفاية Adequacy الرقابة الداخلية لأهداف الإدارة. (جمعة، 2000، ص 118).

## 3/12/2 معيار الرقابة الداخلية وتحديد المخاطر
## The Criteria of Internal Control and Risks Limitation

المقدمة

1. إن الغرض من هذا المعيار هو توفير دليل للمدقق لفحص والحصول على فهم لنظام المحاسبة والرقابة الداخلية ومخاطر التدقيق ومكوناته، والمخاطر الموروثة ومخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف.
2. على المدقق الحصول على فهم كافٍ للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية للتخطيط ولعمل طريقة فعالة له. على المدقق استعمال حكمه المهني لتحديد مخاطر التدقيق وتصميم إجراءات تدقيق للتأكد لتخفيضه إلى المستوى المقبول.
3. مخاطر التدقيق: تعني مخاطر إعطاء تقرير غير مناسب في حين أن البيانات المالية محرفة مادياً، مخاطر التدقيق تتكون من ثلاث مكونات هي:1) مخاطر موروثة 2) مخاطر رقابة 3) مخاطر اكتشاف.
4. المخاطر الموروثة: هي احتمالية تأثير رصيد أو مجموعة عمليات لانحرافات والتي ربما تكون مادية بمفردها أو عند جمعها مع انحرافات أخرى مع الافتراض بعدم وجود رقابة داخلية.
5. مخاطر الرقابة: هي مخاطر الانحراف الذي يمكن أن يحدث في حساب أو حذف من التعامل ومن الممكن أن يكون مادياً بمفرده أو بتجميعه مع انحرافات في أرصدة أخرى و لا يمكن منعه أو اكتشافه في الوقت المناسب بواسطة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.

6. مخاطر الاكتشاف: هي تلك المخاطر التي من خلال إجراءات المـدقق التفصـيلية سوف لا يكتشف الانحرافات الموجودة في الأرصدة المحاسبية والتي من الممكن أن تكون مادية بمفردها أو عند جمعها مع الانحرافات للأرصدة الأخرى أو الأنشـطة. (التميمي، 1997، ص72-73).

### 4/12/2 معادلة مخاطر التدقيق The Formula of Auditing Risks

تتكون عناصر معادلة التدقيق مما يلي: (جمعة، 2000، ص 118-122 ).

- مخاطر المتأصلة Inherent Risk (IR)
- مخاطر الرقابة Control Risk (CR)
- مخاطر الاكتشاف Detection Risk (DR)

وهذا يعني أن: AR= IR*CR*DR

ولذلك تعرف اللجنة المخاطر الجوهرية بأنه:

"احتمال تأثير رصيد حساب أو مجموعة عمليات لأخطاء قد تكون مادية فردية أو عند تجميعها مع أخطاء لأرصدة أو مجموعة بفرض Assuming أنه لا يوجـد نظـام رقابـة داخلية". ولأجل تحديد هذه المخاطر فإن المدقق يجب أن يستخدم حكمه المهني لتقييم عوامل متعددة نذكر منها:

1) بالنسبة للبيانات المالية:
   - نزاهة الإدارة The integrity of management.
   - خبرة الإدارة ومستوى المعرفة والتغييرات الإدارية أثناء الفترة.
   - طبيعة عمل الوحدة (تخلف تكنولوجيا الإنتاج – زيادة المواقع الجغرافية).
   - العوامل المؤثرة على الصناعة ( الظروف الإقتصادية والتنافسية).
2) بالنسبة للأرصدة أو العمليات:
   - احتمال تعرض حسابات البيانات المالية للأخطاء (الحسابات التي تتطلـب تعديلات لفترة سابقة أو تشمل تعديل تقدير مبالغ فيه).
   - مستوى الحكم الشخصي عند تحديد رصيد حساب.
   - احتمال تعرض الموجودات (كالنقدية) للفقدان وسوء الاستخدام.
   - العمليات المعقدة واكتمال العمليات غير العادية خصوصاً قرب نهاية الفترة.
   - العمليات غير الخاضعة للمعالجة العادية أثناء الصنع.

كما تعرف اللجنة مخاطر الرقابة بأنها:

"خطر أخطاء البيانات التي يمكن أن تحدث لرصيد حساب أو مجموعة عمليات والتي يمكن أن تكون مادية منفردة أو عندما يتم تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى لأرصدة أو عمليات، وهي الأخطاء التي سوف لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية".

وبالتالي يجب على المدقق عمل الآتي:

- التقييم الأولي لمخاطر الرقابة ( فعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.
- توثيق فهم تحديد مخاطر الرقابة (الوصف-الاستقصاء- خرائط التدفق).
- إجراء اختبارات الرقابة ( للتأكد من قدرة الأنظمة الرقابية على منع الأخطاء واكتشافها وتصحيحها ).
- تحديد نوعية ووقت الحصول على دليل التدقيق.
- الاهتمام بالعلاقة بين المخاطر الجوهرية ومخاطر الرقابة.
- كما تعرف اللجنة أيضاً مخاطر الاكتشاف بأنها:

"المخاطر الناتجة عن أخطاء البيانات التي لا يمكن أن يكتشفها المدقق عند قيامة بالإجراءات التفصيلية والتي تكون موجودة في رصيد حساب أو مجموعة عمليات والتي يمكن أن تكون مادية منفردة أو عند تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى للأرصدة أو العمليات".

ولذلك يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- o طبيعة الإجراءات التفصيلية (داخلية-خارجية ).
- o وقت القيام بالإجراءات التفصيلية ( نهاية العام).
- o مدى أو نطاق الإجراءات التفصيلية ( استخدام حجم عينات أكبر).

هذا وتؤكد اللجنة بأنه يجب على المدقق أن يراعي ما يلي:

1- إن مخاطر الاكتشاف دائماً موجودة حتى إذا تم التدقيق بنسبة 100 بالمائة وذلك لأن معظم أدلة التدقيق تكون مقنعة Persuasive أكثر منها قطعية Conclusive.

2- توجد علاقة عكسية Inverse بين مخاطر الاكتشاف والمخاطر الجوهرية والرقابية، فعندما تكون الأخيرة عالية من وجهة نظر المدقق فإن مخاطر الاكتشاف المقبولة يجب أن تكون منخفضة وبالتالي تكون مخاطر التدقيق (AR) منخفضة، والعكس بالعكس.

3- إن أهداف اختبارات الرقابة والإجراءات التفصيلية معروفة، ولهذا فإن نتائج إجراءات أي منهما ربما يساهم في أهداف الآخر. فالأخطاء المكتشفة عند إجراء الاختبارات التفصيلية ربما تؤدي إلى تعديل التقييم السابق لمخاطر الرقابة.

4- إن تقييم المدقق لمكونات مخاطر التدقيق ربما تتغير أثناء عملية التدقيق وبالتالي يجب على المدقق تغيير الإجراءات التفصيلية على أساس تعديل مستويات التقييم للمخاطر الجوهرية والرقابية.

5- عندما يقرر المدقق بأنه لا يمكن تخفيض مخاطر الاكتشاف لمستوى مقبول فعلية إعطاء رأي مقيد Qualified أو الامتناع عن إبداء الرأي Disclaimer.

والشكل التالي يوضح تغيير المستوى المقبول لخطر الاكتشاف على أساس تقييم المخاطر
الجوهرية والرقابية، وذلك كما يلي :

شكل رقم (2-7)

| تقييم المدقق لمخاطر الرقابة / تقييم المدقق للمخاطر الجوهرية | عالٍ | معتدل | منخفض |
|---|---|---|---|
| عالٍ<br>معتدل<br>منخفض | أدنى<br>أدنى الأدنى<br>معتدل | أدنى الأدنى<br>معتدل<br>أعلى | معتدل<br>أعلى<br>أقصى |

المصدر :(جمعة، 2000، ص 122).

## 13/2 مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي تجاه نظام الرقابة الداخلية

## The Responsibility of The External Auditor Towards The Internal Control System

إن أنظمة الرقابة الداخلية تضم الرقابة الإدارية، والرقابة المحاسبية، وأنظمة الضبط الداخلي. وأنه يتوجب على المدقق الخارجي دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة في المشروع تحت التدقيق، وذلك من أجل تحديد نطاق عملية التدقيق وكمية الاختبارات وحجم العينات، فهل عليه دراسة وتقييم وسائل ومقاييس وإجراءات الأنظمة الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي والتي تكون في مجموعها نظام الرقابة الداخلية ؟ لقد أصدرت المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين رأيه في هذا المجال على النحو التالي:

بالنسبة للرقابة الإدارية فإن مدقق الحسابات الخارجي لا يعتبر مسؤولاً عن فحص وتقييم وسائل ومقاييس هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية لأنه يهدف أساساً إلى تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية طبقاً للخطة المرسومة.

أما بالنسبة للرقابة المحاسبية فإن مدقق الحسابات يعتبر مسؤولاً مسؤولية كاملة عن فحص وتقييم وسائل وأنظمة هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية، لما لهذه الأنظمة أو الوسائل من تأثير مباشر وارتباط وثيق بطبيعة عمل المدقق الخارجي والأهداف الواجب تحقيقها من عملية التدقيق الخارجي، فالرقابة المحاسبية بوسائلها ومقاييسها المتعددة، تهدف إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والحسابات الختامية ودرجة الاعتماد عليها.

كذلك يعتبر المدقق مسؤولاً عن فحص وتقييم أنظمة الضبط الداخلي ومقاييسه المستعملة في المشروع موضوع التدقيق. لأنه يهدف إلى حماية أصول المشروع وموجوداته ضد أي اختلاس أو تلاعب أو سوء استعمال.(عبدالله، 2004، ص 236-238).

# الفصل الثالث

# تطور مستشفيات القطاع الخاص في الأردن وتنظيمها

# Private Hospitals Development and Organization in Jordan

## تمهيد Preface

لم تعد المستشفيات في أيامنا هذه مراكزاً للعلاج والوقاية فحسب بل تعدت ذلك إلى أن تكون مراكزاً تدريبية وعلمية تقوم بعمل الأبحاث الطبية ورفع مهارات العاملين من أطباء وفنيين، ولفت نظر المستثمرين ورجال الأعمال و في توجيه استثماراتهم في ذلك القطاع، فأصبح ينظر إلى المستشفى إلى انه مؤسسة طبية واجتماعية وعلمية واقتصادية، لأنه يقدم خدمات متنوعة لتلك القطاعات وتساهم في تقدم ونمو وازدهار الوطن.

يعتبر الأردن بلداً صغيراً ومحدود الدخل والموارد، إلا أن الدولة التزمت بتامين الرعاية الصحية الأولية والثانوية إلى جانب شبكة ضمان اجتماعي فعالة للمواطنين. (World Bank, 1997, p 1). وقد خطت الدولة خطوات واسعة في هذا المجال فتطورت الخدمات الصحية في الأردن عبر العقود الماضية تطوراً ملموساً وواضحاً، وتعددت القطاعات الصحية وازدادت إعداد المستشفيات الحكومية والخاصة، واستخدمت أحدث التقنيات والتكنولوجيا الطبية وتوفر الأطباء والفنيين بمختلف التخصصات العامة والدقيقة.

وهكذا أصبح الأردن في السنوات الأخيرة مقصداً لطالبي العلاج من الدول العربية الشقيقة وذلك لما تتمتع به من سمعة مرموقة في هذا المجال حتى أصبحت تضاهي دول العالم المتقدم في المجال الصحي الذي يساهم مساهمة مباشرة وواضحة في إحداث التقدم الاجتماعي والاقتصادي لعملية التنمية الشاملة. (القضاة، 2000، ص 62، 63).

## 1/3 لمحة تاريخية حول تطور القطاع الصحي في الأردن

## A Historical Development of The Health Sector in Jordan

تأسست أمارة شرق الأردن في الحادي عشر من شهر نيسان لعام 1921، ولم يكن هناك ما يعرف بالقطاع الصحي في تلك الفترة يقدم الخدمات الصحية والعلاجية لسكان منطقة فلسطين وشرق الأردن، وكان هناك مستشفى في القدس هو مستشفى المطلع الذي بناه القيصر الألماني وليم الثاني تكريماً لزوجته أوغستا فكتوريا حيث انتهى العمل به عام 1910. ولما قدِم الأمير عبدالله بن الحسين لتأسيس أمارة شرق الأردن، كان ذلك المستشفى مقراً لمكاتب الانتداب البريطاني، وكان وزير المستعمرات البريطاني في ذلك الوقت في

زيارة للبلاد حيث تم الاجتماع مع الأمير عبدالله في المستشفى، وكان من نتائج الاجتماع بداية تأسيس أمارة شرق الأردن ومن ثم المملكة الأردنية الهاشمية. ( مستشفى المطلع، التقرير السنوي، 2000، الصفحة الرئيسية). يتضح مما سبق أن ذلك المستشفى قد لعب دوراً في تأسيس دولة أو ولادة دولة جديدة، ولربما نستخلص من هذا أن مباني المستشفيات تحظى بنوع من الأمان والطمأنينة ولذا تحوز تلك المباني على ثقة الرؤساء للاجتماع فيه.

بعد ذلك تأسس المستشفى الإيطالي في عمان عام 1927والذي كان يعرف باسم المستشفى الطلياني، وهو مستشفى يتبع القطاع الخاص، (جمعية المستشفيات الخاصة، 1999، ص1-5)، وحتى تلك السنة لم يكن بمقدور الدولة الفتية إنشاء مستشفى حكومي يقدم الخدمات الصحية والعلاجية للمواطنين، وربما يعزى السبب إلى ارتفاع تكلفة إنشاء المستشفى وعدم توفر الموازنة الكافية لذلك حيث بلغت موازنة الدولة عام 1926 بالجنيه المصري 281301 جنيه، خصص منها 7610 جنيهاً فقط أي ما نسبته 2بالمائة من كامل الموازنة لتلبية حاجة المواطنين من العلاج، وهكذا نرى أن الإمكانيات الحكومية كانت قليلة وغير كافية لبناء مستشفيات، (جريدة الرأي، تاريخ 2000/5/25، ص 16).

في عام 1941 بدأت مسيرة الخدمات الطبية الملكية العسكرية ضمن إمكانيات محدودة، (الخدمات الطبية الملكية، 1998، ص 54). وفي عام 1945 تأسس مستشفى ملحس في عمان ليكون ثاني مستشفى في أمارة شرق الأردن، ثم مستشفى لوزميلا عام 1948، وهكذا بدأ ظهور المستشفيات على التوالي (انظر ملحق رقم)، ويمكن القول أن بزوغ القطاع الصحي جاء بعد استقلال البلاد وتأسيس المملكة، وذلك عندما تأسست أول وزارة للصحة في 1950/12/4، ويعتبر عام 1951 بداية التطور الفعلي لقطاع الصحة في الأردن، حيث باشرت الوزارة عملها بإنشاء المراكز والعيادات الصحية والمستشفيات.(عباس، 1991، ص 3). الجدول رقم 3-1 يبين تطور أعداد المستشفيات في السنوات الخمس الأخيرة من عام 2000 ولغاية عام 2004.

عدد المستشفيات للفترة من عام 2000 ولغاية عام 2004

جدول رقم 3-1

| القطاع / السنة | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
|---|---|---|---|---|---|
| وزارة الصحة | 23 | 26 | 27 | 29 | 29 |
| الخدمات الطبية | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 |
| الجامعة الأردنية | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| مستشفى الملك عبدالله | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 |
| القطاع الخاص | 52 | 54 | 56 | 56 | 59 |
| المجموع | 86 | 91 | 95 | 97 | 100 |

المصدر: تجميع الباحث من: التقارير السنوية الإحصائية للسنوات (2000 - 2004).

لقد اظهر الجدول رقم 3-1 تطور أعداد المستشفيات في السنوات الخمس (2000-2004)، مما يدل على النجاح والتقدم في نشاط مستشفيات القطاع الخاص حيث زاد عددها من 52 مستشفى إلى 59 مستشفى، أما بالنسبة لمستشفيات القطاع العام فقد زادت من 23 مستشفى إلى 29 مستشفى مما يشير نمو عدد المستشفيات وإلى أن هناك حاجة ماسة لتلك الخدمة التي تقدمها الدولة.

### 2/3 مفهوم المستشفى وإدارته Concept of Hospital and Management

يمكن تعريف المستشفى كما عرفته منظمة الصحة العالمية بأنه " جزء أساسي من تنظيم طبي واجتماعي، وظيفته تقديم رعاية صحية متكاملة للسكان علاجاً ووقاية، وتمتد خدمات عياداته الخارجية إلى الأسرة في بيئتها المنزلية، كما انه مركز لتدريب الموظفين الصحيين، ومكان للقيام ببحوث اجتماعية بيولوجية.(منظمة الصحة العالمية، 1980، ص6).

أما الهيئة الأمريكية للمستشفيات American Hospital Association فقد عرفت المستشفيات على أنها "مؤسسات تحتوي على أجهزة طبية تتمتع بتسهيلات طبية دائمة تشمل أسرة للنوم، وخدمات طبية تتضمن خدمات الأطباء وخدمات التمريض المستمرة، وذلك لإعطاء المرضى التشخيص والعلاج اللازمين". ( حرستاني، 1990، ص 34-35).

ويمكن النظر إلى إدارة المستشفى على "أنها وسيلة تحقيق الأهداف المتعلقة بالصحة العامة في المجتمع المحيط بالمستشفى من خلال الاستخدام الأمثل لمجموعة النظريات

والموارد والتقنيات والثقافات التي تساعد على الوفاء باحتياجات صحة الفرد، وكذلك فـان إدارة المستشفيات تهدف إلى إنجاز أهداف السياسة العامة المتعلقة بالصحة العامة والسـعي إلى اكتشاف أفضل طرق البحث لزيادة الفاعلية والأداء في الخدمات الصحية التي يقـدمها المستشفى علاجياً ووقائياً وبحثاً للقوى البشرية الصحية. (ساعاتي، 1998، ص 84).

ويمكن تعريف المستشفى على انه تنظيم طبي يستهدف تقديم خدمة صحية، هي خدمة إنسانية في المقام الأول تتعلق بالمريض وحياته، من هنا فان إدارة المستشفى أكثر حساسية وتميزاً عن غيرها من المنظمات الأخرى لأنها مكان يستسلم فيه المريض إلى أيدي الأطباء والممرضات وكل من يقدم له الخدمة الطبية. (المصري، 1998، ص 27).

إلا أن تعريف المستشفى كما ورد في نظام المستشفيات الخاصة (وزارة الصحة، نظام رقم (85) لسنة 1980 الصادر بموجب القانون رقم (21) لسنة 1971) هو المستشفى الذي تمتلكه أو تديره أي جهة غير حكومية أو رسمية أو بلدية.( نظام المستشفيات الخاصة رقـم (85) لسنة1980).

بناءاً على ما تقدم يمكن تعريف المستشفى "بأنه مكان يعمل فيه متخصصون في مجال الرعاية الطبية يقدمون خدمات علاجية واجتماعية وعلمية وبحثية وتدريبية للمهتمين بتلـك الخدمات، والغاية من ذلك تحقيق امن صحي واجتماعي واقتصادي يعمل على زيادة رفـاه المجتمعات.

### 3/3 الإدارة في المستشفيات The Management of Hospitals

يمكن الاستفادة من الخبرات الإدارية المكتسبة في القطاعات غيـر الصـحية لإعـادة تطبيقها بما يتلائم مع طبيعة وواقع القطاع الصحي، إلا أن الإدارة في هذا القطاع تختلـف عنها في القطاعات الأخرى من عدة جوانب، فطبيعة العمل في القطاع الصحي تختلف كلياً عن طبيعة العمل في أي قطاع آخر، وينظر الجمهور للقطاع الصحي على انـه ذو أهميـة كبيرة جداً لأنه يهتم بصحة الفرد، والإدارة في القطاعات الأخرى تتعامل مع قيم للأشـياء، فلكل شيء قيمة وثمن بينما لا يمكن تحديد قيمة صحة أو حياة الإنسان، والعملية الإدارية في القطاع الصحي يسهم فيها عدد كبير و متنوع من المهن الطبيـة وغيـر الطبيـة مقارنـة بمحدودية التنوع في العملية الإدارية للقطاعات الأخرى، وهو أقل القطاعات تأثراً بـالأمور السياسية بينما تكثر فيه الهيئات والجمعيات التطوعية والخيرية، ومجمل أهـداف القطـاع الصحي تعنى بتقديم الخدمة الطبية أولاً للمريض بالإضافة إلى تحقيق شيء من الأرباح في القطاع الصحي الخاص، بينما تهتم القطاعات الأخرى بالدرجة الأولى بالإنتاج الذي يـؤدي إلى تحقيق اكبر قدر من الأرباح. (ذياب، 1995، ص 12-14).

لقد اجمع علماء الإدارة على أن هناك أربعة وظائف أساسية للإدارة هي: التخطيط، التنظيم، القيادة، والرقابة. فالتخطيط يعني تحديد ماذا سيتحقق، وضع الأهداف المرجوة، وتحديد الخطوات الملائمة للعمل. أما التنظيم فهي عملية تخصيص الموارد البشرية ومصادر المواد الأولية وتوحيدها أو دمجها بشكل يتلائم مع الخطط الموضوعة، فالتنظيم هو تشغيل للخطط، أما القيادة فهي إرشاد الآخرين للاستفادة من جهودهم لتحقيق خطط المنشاة، وأما الرقابة فهي عملية مراقبة الأداء من خلال مقارنة النتائج مع الأهداف، وعملية الرقابة ينتج عنها ما يعرف بالتغذية الراجعة والتي تكون أساساً في معالجة القصور والتحديات. (Schermerhorn, 1986, PP. 19-20). أما في المستشفيات فيمكن استخدام دعائم أساسية من العملية الإدارية، وهي التخطيط، والتنظيم، والرقابة الإدارية، والتنسيق، (القضاة، 2000، ص 55)، وهذه الدعائم سنأتي على ذكرها بشيء من التفصيل.

### 1/3/3 التخطيط في المستشفيات Planning in Hospitals

إن التخطيط في المستشفيات هو أداة تستهدف فعالية البرامج والخدمات الصحية المقدمة في المستشفى لتوفير خدماتها بأعلى جودة واقل تكلفة. (سعيد، 1993، ص 6). إن غياب التخطيط العلمي والمدروس يعوق تطور خدمات المستشفيات وقدرتها على مواجهة المستقبل بمختلف احتمالاته ويتسبب في تخبط العمل فيها، ولذلك فان التخطيط في المستشفيات يلعب دوراً كبيراً ومفيداً من خلال إسهامه في وضع أهداف محددة وواضحة للعمل، وتحديد واختصار وقت وتنفيذ العمل، وتحديد مسار العمل، وتحديد الموارد والإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لإنجاز الخطة، وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد، وزيادة فاعلية مدراء المستشفيات من خلال توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، والاستعداد لمواجهة المشاكل المتوقعة، وتقويم الأداء للتأكد من سير العمل في الاتجاه الصحيح. وبالنسبة للعاملين في المستشفى فان التخطيط يتيح لهم التعرف على أهداف العمل ووسائله وكل ما يلزم معرفته عن عملهم. (القضاة، 2000، ص 56).

إن التخطيط السليم في المستشفيات يتم وفق خطوات ذات ترتيب منطقي وعلى النحو التالي: (حرستاني، 1990، ص 127).

1. دراسة الاحتياجات الصحية للمستفيدين من خدمات المستشفى مع النظر إلى التغيرات المستقبلية التي قد تحدث.
2. وضع الخطة الاستراتيجية للمستشفى والجدول الزمني لها وفقاً لأولويات حاجة أفراد المجتمع الصحية وتبعاً للإمكانيات البشرية والمادية.
3. تقدير الموارد الاقتصادية والبشرية والفنية ووضع الخطط اللازمة لرفع كفاءتها.

4. تحديد الأولويات مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة.
5. تقييم أداء المستشفى وتقديمه لمواكبة التغيرات الطبيعية التي تحدث في احتياجات المستشفيات.

### 2/3/3 التنظيم في المستشفيات Organizing in Hospitals

يعرف التنظيم في المستشفيات على انه: "العملية التي يتم بها تحديد المهام والواجبات المناطة بالوحدات التنظيمية التي تستدعيها طبيعة العمل في المستشفى وتوزيعها على العاملين والتنسيق بينهم، فضلاً عن تحديد السلطة والمسؤولية بين مختلف هذه الوحدات بالشكل الذي يكفل تنفيذ خططها بالكفاءة والكفاية القصوى، وبالتالي تحقيق أهدافها المرسومة".(حرستاني، 1990، ص 94). كما يمكن تعريف التنظيم في المستشفيات على انه: "العملية التي يتم بموجبها توزيع الواجبات على العاملين في المستشفى والتنسيق بين مجهوداتهم بشكل يضمن تحقيق أقصى كفاية ممكنة لبلوغ الأهداف المحددة".
.(Hodgetts and Cascio, 1983, p 136)

إن التنظيم الجيد للمستشفى يعني تطبيق مبادئ التنظيم من حيث تقسيم العمل والتخصص، وتحديد نطاق الإشراف، ووحدة القيادة، والعلاقات التنظيمية، وتفويض السلطة. ولكي ينظم العمل في المستشفى يجب أن يتم تقسيم العمل بشكل جيد، بحيث يتم توفير العمالة المتخصصة، سواء من الأطباء أو من الممرضين أو من بقية الموظفين والعمال. (المصري، 1998، ص 39). وعلى إدارة المستشفى إيجاد التنظيم السليم الذي يمكنها باستمرار من قياس درجة كفاية تنفيذ الأعمال التي يفوضها على مستوى الوحدات والأفراد، ومراعاة أن جميع الأعمال الداخلية تؤدي إلى تحقيق الأهداف، بالإضافة إلى أن التنظيم يجب أن يحقق الرقابة المالية Financial Control والاستغلال الأمثل للموارد. علماً بأن التنظيم الداخلي للمستشفى يحتاج إلى مراجعة وتقويم دوري من قبل إدارته. (اسعيفان، 1985، ص 45).

هناك خطان للسلطة في المستشفيات هما تنظيم الهيئة الطبية وتنظيم إدارة المستشفى، وهذه الازدواجية تعتبر تحدياً لمبادئ أساسية في العلوم الإدارية، كمبدأ توازن السلطة والمسؤولية، وتدرج السلطة ووحدة القيادة والتوجيه، ومبدأ روح التعأون. (علي، 1988، ص 67).

### عناصر وخطوات تنظيم المستشفيات

يشتمل التنظيم في المستشفيات على العناصر التالية: (ساعاتي، 1998، ص 131- 135).

1. تحديد الوظائف والموظفين: ويستلزم التنظيم الإداري للمستشفى عمليات توصيف الوظائف بحيث يتم تحديد المهام والأهداف وارتباطها بالمؤهلات والخبرات المطلوبة لشاغلها. ثم ترتيب الوظائف بتجميعها من حيث الخصائص والنشاطات المتشابهة في فئات أو قطاعات العمل.
2. تكوين الوحدات الإدارية: ويتم التقسيم بناءاً على أساس الوظيفة مثل الوظائف الطبية، والمهن الطبية المساعدة، والوظائف الإدارية والفنية غير الطبية.
3. تدرج السلطة: وذلك وفق التسلسل الوظيفي من مستوى المدير العام للمستشفى إلى مدراء الإدارات ومدراء الأقسام، وفي بعض المستشفيات يكون هناك مجلس إدارة للمستشفى.
4. تكوين قطاعات العمل ويقسم العمل في المستشفى إلى ثلاثة قطاعات رئيسية هي:القطاع التنفيذي: ويقوم بأعمال تنفيذية كالإدارات الطبية، وقطاع الخدمات المساعدة مثل شؤون الموظفين والإدارة المالية، وقطاع الخدمات الاستشارية ويشمل الإدارات التي تقوم بدور استشاري مثل إدارات التخطيط والتطوير.

أما خطوات تنظيم المستشفى فتبدأ بتحديد أهداف المستشفى العامة والجزئية، ثم تحديد النشاطات الأساسية للمستشفى وتجميعها في فئات أو قطاعات، وتقسيم المستشفى إلى وحدات، وتحديد العلاقات والسلطات بين الأقسام، وتحديد اختصاصات كل قسم، وتحديد حجم الموارد البشرية والمادية اللازمة لكل قسم من أقسام المستشفى.

### 3/3/3 الرقابة الإدارية في المستشفيات

### The Administrative Control in Hospitals

تعتبر الرقابة من الوسائل الهامة لزيادة فاعلية الإدارة في المستشفيات، حيث يتم من خلالها التحقق والتأكد من أن أعمال المستشفى تسير في الاتجاه الصحيح بالكفاءة والفاعلية المطلوبة نحو تحقيق الأهداف، ومن أن كل شيء يسير وفقاً للخطط المرسومة. وقد أصبحت الرقابة في المستشفيات رقابة تخصصية تمارس من خلال أكثر من جهة في المستشفى، فهناك لجان الجودة النوعية ولجان الوفيات ولجان متابعة كفاءة استخدام الموارد ولجان لمكافحة العدوى ومجالس الإدارات والمجالس الطبية. (عطية، 1988، ص 259).

**أنواع الرقابة في المستشفيات**

تختلف أنواع الرقابة وفقاً لمراحل التنفيذ، فهناك رقابة مرحلية، وهناك رقابة تركز على النتائج وكذلك هناك رقابة تركز على تحقيق الأهداف ورقابة تركز على تطبيق الأنظمة واللوائح. وفي المستشفيات هناك رقابة طبية ورقابة إدارية ورقابة مالية، وتقوم المجالس واللجان الطبية بالرقابة الطبية مثل لجنة الوفيات ولجنة مكافحة العدوى وغيرها. أما الرقابة الإدارية فتعنى بالتزام الموظفين بالعمل وتطبيق الأنظمة والإجراءات الإدارية. وأما الرقابة المالية فتختص بالتأكد من سلامة الصرف والالتزام ببنود الموازنة المقررة للمستشفى.

وتختلف أنظمة الرقابة المطبقة في مستشفيات القطاع العام عن أنظمة الرقابة المطبقة في مستشفيات القطاع الخاص، فالمستشفى الحكومي تطبق عليه الأنظمة الرقابية الحكومية والتي تمثل الرقابة التشريعية والرقابة الإدارية والرقابة المالية، وتقوم بها الأجهزة الصحية المركزية أو أجهزة رقابة مستقلة مثل ديوان المحاسبة وديوان الرقابة والتفتيش. أما مستشفيات القطاع الخاص فتخضع للرقابة الصحية الحكومية فيما يختص بخدماتها الصحية للتأكد من مدى التزامها بالأسس الصحية المعتمدة والتي على أساسها تم ترخيص المستشفى، وتحرص إدارة المستشفيات أو المجالس الإدارية على الرقابة على تكاليف التشغيل وكافة الموارد البشرية والمادية لتحقيق زيادة الأرباح باعتباره الهدف الأساسي لها.(القضاة، 2000، ص 60-61).

أما الرقابة المالية وتدقيق حسابات المستشفى في القطاع الخاص فيقوم به مدقق حسابات خارجي ويكون منتخباً من الهيئة العامة للمستشفى.

**أهداف الرقابة في المستشفيات Objectives of Control in Hospitals**

تكمن أهداف الرقابة في المستشفيات في التحقق من سير العمل في المستشفى ضمن اللوائح والأنظمة والإجراءات المقررة، والبحث عن الانحرافات لمعالجتها في الوقت المناسب، والتأكد من كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية في المستشفى، وتحقيق العدالة بين جميع أفراد المستشفى بالمحافظة على حقوق العاملين، وبالتالي وضع تقييم شامل لمستقبل المستشفى في ضوء الخطط والإجراءات المعتمدة. (ساعاتي، 1998، ص 171).

**4/3/3 التنسيق في المستشفيات Coordination in Hospitals**

يعتبر التنسيق من وظائف إدارة المستشفيات ذات الأهمية المتزايدة نظراً للتوسع الكبير في المستشفيات الحديثة في حجمها ووظائفها ومستوياتها الإدارية والطبية والفنية ولترشيد النفقات والحد من التكاليف المرتفعة، حيث تعتبر عملية التنسيق من أهم وسائل ترشيد

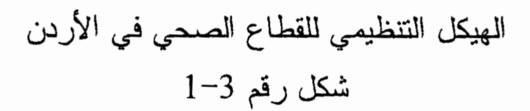
الإنفاق، وذلك لأنها تمنع الازدواجية والتكرار والتضارب وتحقق الانسجام، والتوافق بين أعمال ونشاطات أقسام المستشفى الطبية والإدارية والفنية. فالتنسيق يكفل تحقيق الأهداف بأقصر وقت وبأقل جهد وأعلى كفاءة، حيث يسهم في ربط الأقسام المختلفة داخل المستشفى وينسق بين أعمالها وفق تخصصاتها، ويحقق التكامل بينها والتنسيق جزء لا يتجزأ من العملية الإدارية في المستشفيات، ويمكن تلخيص أهم أهداف التنسيق في المستشفيات بما يلي:

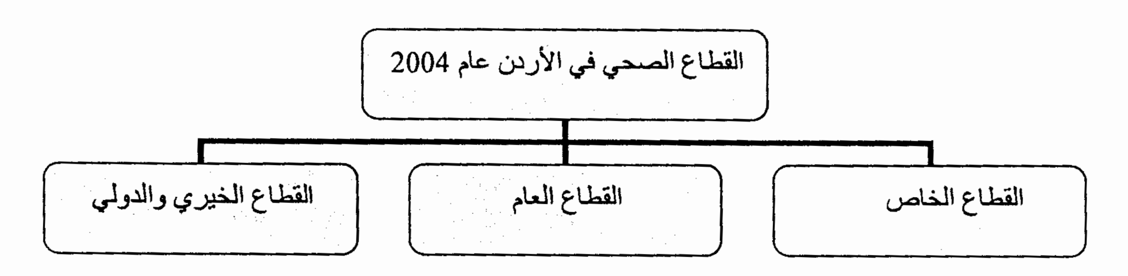
1. التوفيق بين جهود وأقسام ووحدات المستشفى لرفع الكفاءة وتوفير الوقت والجهد.
2. إزالة التفاوت بين العاملين المتماثلين وظيفياً بحيث يحقق التكامل في الأداء.
3. العمل بروح الفريق الواحد داخل المستشفى وتنمية روح العمل الجماعي.

(القضاة، 2000، ص 62).

## 4/3 القطاع الصحي في الأردن The Heath Sector in Jordan

لقد تطور القطاع الصحي الخاص جنباً إلى جنب مع القطاع الصحي العام فانتشرت المراكز الصحية والمستشفيات والعيادات في مختلف أرجاء الوطن، وغدا الأردن في السنوات الأخيرة مقصداً لطالبي العلاج من الدول العربية الشقيقة وذلك لما تتمتع به من سمعة مرموقة في هذا المجال حتى أصبحت تضاهي دول العالم المتقدم في المجال الصحي الذي يساهم مساهمة مباشرة وواضحة في إحداث التقدم الاجتماعي والاقتصادي لعملية التنمية الشاملة. (القضاة، 2000، ص 63). الشكل التالي يمثل الهيكل التنظيمي للقطاع الصحي في الأردن (انظر شكل3-1).


الهيكل التنظيمي للقطاع الصحي في الأردن
شكل رقم 3-1




المصدر: (التقرير الإحصائي السنوي، وزارة الصحة الأردنية، 2003، ص 2).

يلاحظ من الهيكل التنظيمي انه تم تقسيم القطاع الصحي في الأردن إلى ثلاث قطاعات رئيسية هي: 1 – القطاع العام، 2 – القطاع الخاص، 3 – القطاع الخيري والدولي. وفيما يلي التطور التاريخي لكل قطاع من هذه القطاعات:

### 1/4/3 أولاً–القطاع العام Public Sector

ويقصد به المؤسسات والهيئات الصحية التي تعود ملكيتها للحكومة أو لمؤسسات شبه حكومية كما هو الحال في مستشفى الجامعة الأردنية و مستشفى الملك المؤسس عبدالله الجامعي. ويشتمل هذا القطاع على الهيئات الصحية التالية:

**1 – وزارة الصحة**: لقد تأسست أول وزارة للصحة في 1950/12/4 بعد استقلال المملكة الأردنية الهاشمية، ويعتبر العام 1951 بداية التطور الحقيقي للقطاع الصحي في الأردن، حيث باشرت الوزارة عملها بإنشاء وفتح المراكز والعيادات الصحية والمستشفيات. (عباس، 1991، ص 3).

لقد صدرت قوانين لتنظيم القطاع الصحي بإشراف وزارة الصحة وكان أخرها القانون المؤقت رقم (54) لسنة 2002 قانون الصحة العامة، والقانون رقم (9) لسنة 1999 قانون المجلس الصحي العالي (الأردن). حيث تعتبر هذه القوانين هي المرشد والدليل في رسم السياسة العامة ووضع الخطط الكفيلة بسير عمل القطاع الصحي على أفضل وجه وضمن الإمكانيات المتاحة، وتقديم الخدمات الصحية من خلال (29) مستشفى، و (52) مركز صحي شامل، و (340) مركز صحي أولي، و (259) مركز صحي فرعي، و (353) مركز أمومة وطفولة، و (12) مركز للأمراض الصدرية، و ( 250) عيادة أسنان. (التقرير السنوي، وزارة الصحة، 2003، ص 4، 63 ).(انظر الجدول رقم 3–2).

**2–الخدمات الطبية الملكية**: بدأت مسيرة الخدمات الطبية الملكية العسكرية في عام 1941 بإمكانيات بسيطة ومحدودة، إلى أن وصلت ما وصلت إليه الآن من خبرات متقدمة على صعيد الوطن والخارج، وهي تقدم خدماتها لمنتسبي القوات المسلحة الأردنية، والأمن العام، والدفاع المدني، والمخابرات العامة، من خلال (10) مستشفيات موزعة في محافظات عمان والزرقاء واربد والكرك والطفيلة والعقبة، (انظر الجدول رقم 3–2). ويتمثل دور الخدمات الطبية الملكية في الأمور التالية:

أ– المحافظة على صحة منتسبي القوات المسلحة الأردنية وأجهزة الأمن المختلفة، وتقديم الخدمات الطبية التي يحتاجونها في كافة الظروف والأوقات.

ب– التامين الصحي الشامل لما يزيد عن ثلث سكان المملكة.

ت- معالجة الحالات الطبية المعقدة، وذات التكلفة المرتفعة والمحولة من وزارة الصحة ومستشفى الجامعة الأردنية والقطاع الصحي.

ث- تقديم الخدمات الطبية العلاجية في المستشفيات لكافة المقيمين في بعض المحافظات، (محافظة العقبة، ومحافظة الطفيلة).

ج- الدور الإقليمي الذي تؤديه الخدمات الطبية من خلال معالجة الحالات المرضية المحولة من الأقطار العربية الشقيقة.

ح- التغطية الطبية الشاملة لكافة المؤتمرات واللقاءات العربية والدولية التي تعقد في المملكة.

خ- تجهيز وإرسال فرق طبية خاصة لبعض الدول الشقيقة والصديقة.

(الخدمات الطبية الملكية، 1998، ص 54).

**3-<u>مستشفى الجامعة الأردنية</u>:** أنشئت الجامعة الأردنية عام 1962، كأول جامعة أردنية رسمية، وأنشئ المستشفى المسمى باسمها عام 1973، وكان إنشاؤه خطوة مهمة في مجال الرعاية الطبية والصحية الشاملة في المملكة، ويشتمل المستشفى على أثنى عشر تخصصا طبياً رئيسياً، يتبعها عدد من التخصصات التابعة لها ضمن أقسام وشعب متعددة وتبلغ سعته (494) سريراً. (مستشفى الجامعة الأردنية، التقرير السنوي، 1998، ص 11).

ويقوم المستشفى بتوفير فرص التدريب لطلبة كليات الطب وطب الأسنان والصيدلة والتمريض والكليات ذات العلاقة وتدريب الأطباء وإعداد الاختصاصين منهم في مختلف التخصصات الطبية، والقيام بالأبحاث الطبية وتوفير الوسائل اللازمة له. ويقدم المستشفى خدماته للمواطنين القادرين على دفع تكاليف المعالجة، إضافة إلى المشتركين والمنتفعين من طلبة الجامعة الأردنية وموظفيها والمحولين للمستشفى من مستشفيات وزارة الصحة. (مستشفى الجامعة الأردنية، التقرير السنوي، 1998، ص 7).

### 2/4/3 ثانياً-القطاع الخاص **Private Sector**

كان أول مستشفى في منطقة فلسطين وشرق الأردن هو مستشفى المطلع الذي بناه القيصر الألماني وليم الثاني حيث انتهى العمل به عام 1910. كان ذلك المستشفى مقراً لمكاتب الانتداب البريطاني. ( مستشفى المطلع، التقرير السنوي، 2000، الصفحة الرئيسية).

ولم تظهر بوادر للقطاع الصحي في الأردن إلا بعد تأسيس الأمارة في 1921/4/11، حيث لم يكن بمقدور الدولة إنشاء المستشفيات نظراً لتكلفتها العالية، لذا ونتيجة للحاجة الماسة للعلاج فقد نشأ أول مستشفى في عمان عام 1927 وهو المستشفى الإيطالي

(الطلياني)، ثم مستشفى ملحس عام 1945، ثم أخذت المستشفيات في القطاع الخاص بالظهور شيئاً فشيئاً إلى جانب المستشفيات في القطاع العام حتى وصل عدد المستشفيات (100) مستشفى عام 2004 منها (59) مستشفى للقطاع الخاص أي ما نسبته 36.2 بالمائة من مجموع المستشفيات في المملكة، ولقد تركز تواجد هذه المستشفيات في العاصمة عمان حيث بلغ عدد مستشفيات القطاع الخاص في عمان 36 مستشفى أي ما نسبته 61 بالمائة من مجموع مستشفيات القطاع الخاص.

هناك العديد من العوامل التي ساعدت على ازدياد عدد المستشفيات في القطاع الخاص في الأردن أهمها: (القضاة، 2000، ص 67).

- تزايد نسبة المواطنين غير المنتفعين من أنظمة التامين الصحي.
- تزايد عدد القادرين من المواطنين على دفع تكاليف المعالجة.
- تدني مستوى الخدمات الفندقية في بعض مستشفيات القطاع العام.
- عودة عدد كبير من الأطباء المغتربين والذين لديهم القدرات المالية على تأسيس المستشفيات واستثمار مدخراتهم بها.
- ازدياد الطلب من الدول الشقيقة على الخدمات الصحية للاستفادة من المستوى المتقدم من التشخيص والمعالجة.

### 3/4/3 ثالثاً-القطاع الخيري والدولي International and charitable Sector

لقد رافق هذا القطاع حركة التطور في القطاع الصحي الأردني نتيجة الظروف التي عصفت بالمنطقة فظهرت الجمعيات الخيرية الدولية والمحلية التي تقدم العلاج لغير المنتفعين وغير القادرين على دفع تكاليف العلاج في مستشفيات القطاع الخاص، وقد اشتمل هذا القطاع على الهيئات والخدمات الصحية التالية:

- وكالة الغوث الدولية لإغاثة وتشغيل اللاجئين.
- العيادات والخدمات الصحية التابعة للجمعيات الخيرية الأهلية والأجنبية.

(التقرير السنوي، وزارة الصحة، 2003،ص 2).

الجدول رقم (3-2) يبين عدد المستشفيات والأسرة في الأردن حسب القطاعات كما وردت من وزارة الصحة لعام 2004:

عدد المستشفيات وعدد الأسرة في المملكة حسب القطاعات الصحية

جدول رقم 3-2

| القطاع الطبي | عدد المستشفيات | عدد الأسرة | النسبة للأسرة |
|---|---|---|---|
| وزارة الصحة | 29 | 3606 | 36.56بالمائة |
| الخدمات الطبية | 10 | 1848 | 18.74بالمائة |
| مستشفى الجامعة الأردنية | 1 | 535 | 5.4بالمائة |
| مستشفى الملك عبدالله | 1 | 304 | 3.1بالمائة |
| القطاع الخاص | 59 | 3569 | 36.2بالمائة |
| المجموع | 100 | 9862 | 100بالمائة |

المصدر: عمل الباحث. (التقرير السنوي الإحصائي، وزارة الصحة، 2004)

يلاحظ من الجدول رقم (3-2) أن النسبة المئوية لعدد الأسرة في مستشفيات القطاع العام تعادل النسبة المئوية لعدد الأسرة في مستشفيات القطاع الخاص مما يدل على أن مستوى الخدمة ونوعيتها في مستشفيات القطاع العام سيكون تقريباً معادل لجودة ونوعية الخدمات في مستشفيات القطاع الخاص، إلا أن هذا في الواقع غير صحيح ويمكن اكتشاف ذلك من خلال تحديد معدل عدد الأسرة في كل مستشفى كما في الجدول رقم (3-3):

جدول يبين معدل عدد الأسرة لكل مستشفى

جدول رقم 3-3

| القطاع الطبي | عدد المستشفيات | عدد الأسرة | معدل عدد الأسرة لكل مستشفى |
|---|---|---|---|
| وزارة الصحة | 29 | 3606 | 124.34 |
| الخدمات الطبية | 10 | 1848 | 184.8 |
| مستشفى الجامعة الأردنية | 1 | 535 | 535 |
| مستشفى الملك عبدالله | 1 | 304 | 304 |
| القطاع الخاص | 59 | 3569 | 60.49 |
| المجموع | 100 | 9862 | 98.62 |

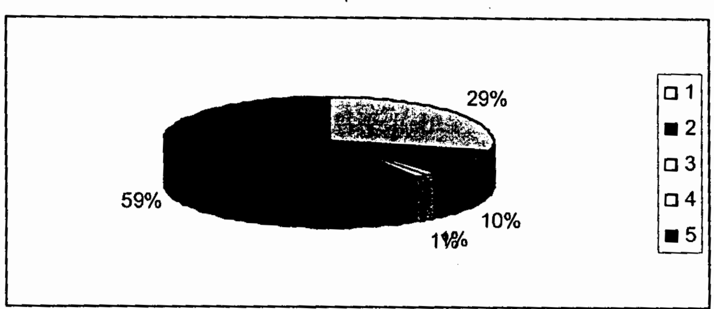
المصدر: تجميع الباحث: التقارير السنوية الإحصائية للسنوات (2000 – 2004).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن معدل عدد الأسرة لكل مستشفى في القطاع العام هو ضعف معدل عدد الأسرة لكل مستشفى في القطاع الخاص، فإذا اعتبرنا أن مقياس الخدمة هو واحد صحيح أي أن 60.49 سيكون مستوى الخدمة هو المطلوب فان مستوى الخدمة المقدمة في مستشفيات القطاع العام سيكون النصف مما يعني ضرورة زيادة عدد المستشفيات أو تقليل عدد الأسرة لينال المريض حظاً أفضل في الخدمة المقدمة، وعلى الرغم من أن عدد الأسرة في مستشفى الجامعة الأردنية ومستشفى الملك عبدالله يعتبر عالياً فانه في واقع الأمر هنا مغاير حيث أن مساحات تلك المستشفيات كبيرة ويمكن أيضاً إضافة إعداد أخرى من الأسرة مع المحافظة على نفس مستوى الخدمة.

أن الشكل رقم (3-1) والمستخلص من الجدول رقم (3-2) يشير إلى النسب المئوية لتوزيع إعداد المستشفيات في القطاع الصحي ككل، وبما أن اكبر نسبة هي نسبة مستشفيات القطاع الخاص فمن الجدير الاهتمام بهذا القطاع ودعمه ومساندته من قبل الحكومة والجهات ذات الاهتمام ليكون رديفاً فاعلاً لقطاع الصحة في المملكة كما ذكرنا في الفصل الأول في فقرة أهمية الدراسة.

شكل يبين توزيع نسب المستشفيات في القطاع الصحي لعام 2004

شكل رقم 3-1




المصدر :عمل الباحث.

### 5/3 مهام القطاع الصحي الخاص الأردني

### Tasks of The Jordanian Private Health Sector

يناط بالقطاع الصحي الخاص الأردني العديد من المهام، يمكن إجمالها على النحو التالي:

1. تقديم خدمات في مجال الرعاية الصحية الأولية مثل خدمات الأمومة والطفولة والتطعيم...الخ.
2. تقديم الخدمات العلاجية التشخيصية بمختلف أنواعها المجهرية والشعاعية...الخ.
3. تقديم الخدمات العلاجية للمرضى من خلال العيادات والمستشفيات الخاصة.

4. يساهم هذا القطاع في تدريب وتأهيل الكوادر البشرية العاملة في الحقل الصحي.
5. يعتبر القطاع الصحي الخاص الأردني مسانداً قوياً للقطاعات الصحية الأخرى في تقديم الخدمات الصحية للمرضى نتيجة للتقدم الهائل الذي حصل في هذا القطـــاع الهام.(الحامد، 2002، ص 52).
6. يمكن اعتبار خدمات التدريب والتطبيق العملي لطلبة كليات الطب والتمريض من الخدمات التي يساهم بها القطاع الصحي الخاص.
7. تقديم الخدمات الجراحية والعلاجية الموصولة مع مستشفيات خارجية عن طريق الأقمار الصناعية.

# الفصل الرابع

# التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

# Statistical Analysis and Hypothesis Test

## 1/4 مجتمع الدراسة وأساليب جمع البيانات

## Statistical Universe and Methods Gathering Data

### 1/1/4:مجتمع الدراسة Statistical Universe

تألف مجتمع الدراسة من العاملين في الدوائر المالية والمدققين الداخليين في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن. وقد بلغ عدد المستشفيات في القطاع الخاص والمسجلة رسمياً في وزارة الصحة الأردنية بتاريخ 2004/12/31 كما ورد في التقرير الإحصائي السنوي (59) مستشفى، أما المستشفيات التي كانت مسجلة في وزارة الصناعة والتجارة الأردنية وكانت تحمل الصفة التجارية على أنها شركات مساهمة فقد كانت (29) مستشفى حتى نهاية عام 2004. كما أن وظائف مجتمع الدراسة من العاملين في الدوائر المالية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن هي من يعمل بوظيفة مدير مالي، رئيس قسم المحاسبة، محاسب، محاسب قسم المرضى، أمين صندوق، مدير وحدة رقابة داخلية، مدقق داخلي، وظيفة، مالية أخرى، وقد تم اختيار هذه الفئة من الموظفين بسبب اتصالهم المباشر بتنفيذ أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

### 2/1/4:عينة الدراسة: Statistical Sample

بلغ عدد المستشفيات التي دخلت الدراسة 27 مستشفى، وهناك 3 مستشفيات لم يقوموا بتعبئة الإستبانة، ومستشفى موقوف عن العمل، فيكون عدد المستشفيات التي دخلت الدراسة 23 مستشفى موزعة على محافظات المملكة، حيث تم توزيع 124 إستبانة على تلك المستشفيات، و بمتابعة حثيثة تم استرداد 91 إستبانة أي بنسبة تزيد عن 73 بالمائة وهي نسبة مقبولة، وقد تم إستبعاد إستبانتان لعدم اكتمال البيانات فيها، مما يجعل عدد الإستبانات النهائي 89 إستبانة أي بواقع 4 إستبانات لكل مستشفى تقريباً.

### 3/1/4:أساليب جمع البيانات: أداة الدراسة

### Methods gathering Data: Study Tool

لأغراض هذه الدراسة تم تصميم إستبانة تشتمل على خمسة أجزاء وعلى النحو التالي:

1. الجزء الأول: ويشتمل على فرعين: الأول معلومات حول المستشفى، مثل اسم المستشفى، ورأس المال المسجل، وعدد الآسرة، أما الثاني فكان عبارة عن معلومات حول المستجيب حيث تألف هذا الفرع من خمسة أسئلة وهي عن طبيعة العمل، العمر، عدد سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، والتخصص.
2. الجزء الثاني: ويشتمل على 15 سؤال تدور حول اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وهذا الجزء يعكس فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند زيادة اهتمام المدقق بتلك الأنظمة.
3. الجزء الثالث: ويشتمل على أسئلة تتعلق بمدى وجود تنظيم إداري يوفر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات والتعليمات المعمول بها في المستشفى، حيث تعكس هذه الأسئلة متانة أنظمة الرقابة الداخلية في المستشفى، تكون هذا الجزء من 30 سؤالاً موزعاً على ثلاثة أقسام هي:
   a. القسم الأول: أسئلة تتعلق بالخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى، وعددها 18 سؤالاً.
   b. القسم الثاني: أسئلة تتعلق بالموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى، وعددها 8 أسئلة.
   c. القسم الثالث: أسئلة تتعلق بالسياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى، وعددها 3 أسئلة.
4. الجزء الرابع: ويشتمل على أسئلة تتعلق بمدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى، حيث يعكس هذا الجزء أيضاً متانة أنظمة الرقابة الداخلية في المستشفى، وقد تكون من 19 سؤالاً موزعاً على ثلاثة أقسام:
   a. القسم الأول: أسئلة عامة تتعلق بدقة المعلومات المحاسبية في المستشفى، وعددها 5 أسئلة.
   b. القسم الثاني: أسئلة تتعلق بالرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى، وعددها 6 أسئلة.
   c. القسم الثالث: أسئلة تتعلق بالمحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى، وعددها 8 أسئلة.
5. الجزء الخامس:أسئلة تتعلق بمدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى وهي مرتبطة أيضاً بمدى متانة أنظمة الرقابة الداخلية في المستشفى، وقد تكون هذا الجزء من 20 سؤالاً موزعاً على ثلاثة أقسام هي:

a. القسم الأول: أسئلة تتعلق بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى، وعددها 7 أسئلة.
b. القسم الثاني: أسئلة تتعلق بالقواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى، وعددها 7 أسئلة.
c. القسم الثالث: أسئلة تتعلق بالقواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى، وعددها 6 أسئلة.

وقد تم استخدام توزيع ليكرت المؤلف من خمس درجات في الجزء الثاني والثالث والرابع والخامس من الإستبانة وكما في الجدول رقم (4-1) التالي:

**جدول يبن الدرجات الموزعة على أسئلة الإستبانة**

**جدول رقم 4-1**

| رقم السؤال | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الدرجة | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |

المصدر: عمل الباحث.

## 2/4 الأساليب الإحصائية المستخدمة Statistical methods Used

لقد تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي **(SPSS)**، وتم استخدام الأسـاليب الإحصائية التالية :

أ – اختبار صدق وثبات أداة الدراسة **(Cornobach's Alpha)**.

ب – اختبار التوزيع الطبيعي (المعتدل) **(Kolmogorov-Smirnov)**.

ت – الإحصاء الوصفي **(Descriptive Statistics)** من خلال استخدام ما يلي:

1. التكرارات **(Frequencies)**.
2. النسبة المئوية **(Percent)**.
3. الوسط الحسابي **(Mean)**.
4. الانحراف المعياري **(Std. Deviation)**.

ث – اختبار **(One-Sample t-test)**.

ح – اختبار تحليل التباين الأحادي **(One-Way ANOVA)**.

خ – معامل ارتباط بيرسون **(Pearson Correlation)**.

(الهيتي، 2004، ص 397).

### 1/2/4 اختبار صدق وثبات أداة الدراسة Cornobach's Alpha Test

لقد تم اختبار أداة الدراسة من خلال عرضها على أساتذة ومدراء ماليين في نفس القطاع وعلى مدققي حسابات للتأكد من انسجام وموضوعية الدراسة لتحقيق المصداقية الخارجية، كما تم اختبار المصداقية الداخلية من خلال اختبار كرونباخ حيث يبين الجدول رقم (4-2) أن قيمة معامل الثبات لكل من محور محاور الدراسة هي قيمة عالية، مما يدل على صدق أداة الدراسة وعلى اتساق داخلي عالٍ بين فقراتها. حيث بلغ معامل الثبات كرونباخ ألفا (Cornobach's Alpha) 0.91 لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية، وبلغ 0.95 لمدى وجود تنظيم إداري يوفّر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات، أما بالنسبة لمدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى فقد بلغ 0.93، وكذلك 0.92 لمدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى، أما على مستوى جميع الفقرات مجتمعة فقد بلغ 0.97 مما يعكس درجة ممتازة من الاتساق الداخلي بين فقرات الدراسة.

**معامل ثبات كرونباخ ألفا (Cornobach's Alpha) لمحاور الدراسة**

**الجدول رقم 4-2**

| المحاور | عدد الأسئلة | قيمة Alpha | النتيجة |
|---|---|---|---|
| مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية. | 15 | 0.91 | ممتازة |
| مدى وجود تنظيم إداري يوفّر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات. | 36 | 0.95 | ممتازة |
| مدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى. | 19 | 0.93 | ممتازة |
| مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى. | 20 | 0.92 | ممتازة |
| جميع محاور الدراسة مجتمعة | 90 | 0.97 | ممتازة |

المصدر: عمل الباحث.

### 2/2/4 اختبار التوزيع الطبيعي: Kolmogorov-Smirnov Test

لقد تم استخدام اختبار (Kolmogorov-Smirnov Z) لاختبار مدى إتباع المتغيرات للتوزيع الطبيعي، وحيث أن مستوى دلالة الاختبار لكل محور من محاور

الدراسة بلغ أكبر من 0.05 كما هو موضح في الجدول رقم (4-3) فان كل محور من محاور الدراسة يتبع التوزيع الطبيعي (المعتدل) مما يسمح باستخدام الأساليب الإحصائية المتقدمة دون تحفظ.

**نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov Z) لمحاور الدراسة**

**الجدول رقم 4-3**

| المحاور | قيمة Kolmogorov-Smirnov Z | الدلالة المعنوية | النتيجة |
|---|---|---|---|
| مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية. | 0.78 | 0.58 | يتبع التوزيع الطبيعي |
| مدى وجود تنظيم إداري يوفّر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات. | 0.63 | 0.83 | يتبع التوزيع الطبيعي |
| مدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى. | 0.96 | 0.32 | يتبع التوزيع الطبيعي |
| مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى. | 0.71 | 0.69 | يتبع التوزيع الطبيعي |
| جميع محاور الدراسة مجتمعة | 0.49 | 0.96 | يتبع التوزيع الطبيعي |

المصدر: عمل الباحث.

## 3/2/4 الإحصاء الوصفي Descriptive Statistical

### 1/3/2/4 خصائص أفراد العينة من حيث

1- طبيعة العمل

يشير الجدول رقم (4-4) أن 10.5 بالمائة من أفراد العينة يعملون مدراء ماليين فيما 9.0 بالمائة يعملون رؤساء لأقسام المحاسبة، أما الذين يعملون بوظيفة محاسب فيشكلون 52.8 بالمائة ومحاسبي قسم المرضى 9 بالمائة وشكّل أمناء الصناديق ما

نسبته 4.5 بالمائة، أما مدراء وحدة الرقابة الداخلية فشكّلوا ما نسبته 3.4 بالمائة في حين 7.9بالمائة هم من المدققين الداخليين، وشكّل العاملون في الوظائف المالية الأخرى ما نسبته 3.4بالمائة.

**التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب طبيعة العمل**

**الجدول رقم 4-4**

| طبيعة العمل | التكرار | النسبة بالمائة |
|---|---|---|
| مدير مالي | 9 | 10.1 |
| رئيس قسم المحاسبة | 8 | 9.0 |
| محاسب | 47 | 52.8 |
| محاسب قسم المرضى | 8 | 9.0 |
| أمين صندوق | 4 | 4.5 |
| مدير وحدة رقابة داخلية | 3 | 3.4 |
| مدقق داخلي | 7 | 7.9 |
| وظيفة مالية أخرى | 3 | 3.4 |
| المجموع | 89 | 100 بالمائة |

2- الفئات العمرية:

تظهر بيانات الجدول رقم 4-5 أن الذين تتراوح أعمارهم بين (20-29) سنة يشكلون ما نسبته 46.1 بالمائة من أفراد العينة، فيما بلغت نسبة الذين تتراوح أعمارهم بين (30-39) سنة 34.8 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 19.1 بالمائة فتبلغ أعمارهم (40) سنة فأكثر.

**التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب العمر**

**الجدول رقم 4-5**

| الفئات العمرية | التكرار | النسبة بالمائة |
|---|---|---|
| أقل من (20) سنة | 0 | 0.0 |
| (20-29) سنة | 41 | 46.1 |
| (30-39) سنة | 31 | 34.8 |
| (40) سنة فأكثر | 17 | 19.1 |
| المجموع | 89 | 100 بالمائة |

3- عدد سنوات الخبرة:

تشير بيانات الجدول رقم (4-6) أن 3.4 بالمائة من أفراد العينة تقل خبراتهم في مجال العمل المالي عن سنة، في حين نجد أن 12.4 بالمائة من العينة تتراوح خبراتهم بين

(سنة- أقل من 3 سنوات)، أما الذين تتراوح خبراتهم بين (3-5) سنوات فيشكلون ما نسبته 19.1 بالمائة، في حين نجد أن 65.2 بالمائة تزيد خبراتهم عن (5) سنوات.

**التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة**

**الجدول رقم 4-6**

| سنوات الخبرة | التكرار | النسبة بالمائة |
|---|---|---|
| لا يوجد خبرة | 3 | 3.4 |
| (1-أقل من 3) سنوات | 11 | 12.4 |
| (3-5) سنوات | 17 | 19.1 |
| أكثر من (5) سنوات | 58 | 65.2 |
| المجموع | 89 | 100بالمائة |

4- المؤهل العلمي:

تظهر بيانات الجدول رقم (4-7) أن 1.1 بالمائة من أفراد العينة يحملون الثانوية العامة، في حين 24.7 بالمائة يحملون دبلوم كليات المجتمع، أما حملة البكالوريوس فيشكلون 62.9 بالمائة، والماجستير 9.0 بالمائة، في حين شكّل حملة الدكتوراه ما نسبته 2.2 بالمائة.

**التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب المؤهل العلمي**

**الجدول رقم 4-7**

| المؤهل العلمي | التكرار | النسبة بالمائة |
|---|---|---|
| أقل من الثانوية العامة | 0 | 0.0 |
| ثانوية عامة | 1 | 1.1 |
| دبلوم كلية مجتمع | 22 | 24.7 |
| بكالوريوس | 56 | 62.9 |
| ماجستير | 8 | 9.0 |
| دكتوراه | 2 | 2.2 |
| المجموع | 89 | 100بالمائة |

### 2/3/2/4 تقييم أنظمة الرقابة الداخلية

### Evaluate of The Internal Control Systems

لتقييم أنظمة الرقابة فقد تم قياس ذلك من خلال عدة جوانب هي:

أولاً: مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية.

ثانياً: مدى وجود تنظيم إداري يوفّر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات، وتم قياسه من خلال:

أ – الخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى.

ب – الموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى.

ج– السياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى.

ثالثاً: مدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى، وتم قياسه من خلال:

أ – دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى.

ب– الرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى.

ج– المحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى.

رابعا: مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى، وتم قياسه من خلال:

أ – القواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى.

ب – القواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى.

ج– القواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى.

وفيما يلي وصف لكل منها.

**أولاً: مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية**

**External Auditor of attention with Evaluate of Internal Control**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-8) أن 20.2 بالمائة يوافقون بشدة على أن مدقق الحسابات يقوم بدراسة الإجراءات الرقابية من خلال التعليمات والسياسات المكتوبة ومن خلال عقد اللقاءات مع المسؤولين في المستشفى، فيما يوافق على ذلك ما نسبته 68.5 بالمائة، أما نسبة الذين يعارضون فبلغت 4.5 بالمائة ويعارضون ذلك بشدة 1.1 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 5.6 بالمائة فاتخذوا موقف المحايدة تجاه ذلك.

أما عن قيام مدقق الحسابات بعقد اجتماعات مع الإدارة لمعرفة مدى اهتمامها بالرقابة الداخلية فنجد أن 21.3 بالمائة يوافقون بشدة على ذلك ويوافق أيضاً 57.3 بالمائة، في حين نجد أن 10.1 بالمائة يعارضون ذلك، وبلغت نسبة المحايدين 11.2 بالمائة.

يوافق بشدة 20.2 بالمائة أن مدقق الحسابات يقوم بالتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات والإجراءات المكتوبة على الواقع العملي أثناء تنفيذ العمليات، ويوافق أيضاً 66.3 بالمائة على ذلك، في حين يعارض ذلك 2.2 بالمائة ويتخذ 11.2 بالمائة موقف المحايدة تجاه ذلك.

أما عن قيام مدقق الحسابات بعقد لقاءات مع الإدارة لمعرفة نظرتها للمخاطر التي يمكن أن تحدث وتؤثر على الاستمرارية وعلى مصداقية القوائم المالية فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 25.8 بالمائة ويوافق كذلك 43.8 بالمائة، في حين يعارض هذا الطرح ما نسبته 7.9 بالمائة، وبلغت نسبة المحايدين تجاه ذلك 22.5 بالمائة.

وفيما يتعلق بقيام المدقق الخارجي بعقد اجتماعات دورية مع المدقق الداخلي لمناقشة المواضيع المشتركة مثل(خطة التدقيق، وإجراءات التدقيق) فيوافق بشدة 15.7 بالمائة على ذلك ويوافق أيضاً 48.3 بالمائة، فيما يعارضه 19.1 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 10.1 بالمائة على أن المدقق الداخلي يقوم بإطلاع المدقق الخارجي على برامجه وأوراق عمله، ويوافق على ذلك أيضاً 47.1 بالمائة، فيما يعارضه 19.1 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

وعن قيام مدقق الحسابات الخارجي بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والإشراف عليها وتوثيقها فيوافق بشدة على ذلك 12.4 بالمائة ويوافقه أيضاً 38.2 بالمائة، فيما يعارضه 24.7 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة على أن مدقق الحسابات يقوم بمقارنة تقارير المدقق الداخلي مع الواقع العملي ما نسبته 19.1 بالمائة، ويوافقه 40.4 بالمائة، فيما يعارضه 21.3 بالمائة ويعارضه بشدة 4.5 بالمائة.

ويوافق بشدة 21.3 بالمائة على أن مدقق الحسابات الخارجي يقوم بإتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المشار إليها في تقارير المدقق الداخلي، ويوافق على ذلك أيضاً 43.8 بالمائة، فيما يعارضه 14.6 بالمائة، ويعارضه بشدة 6.7 بالمائة.

وفيما يتعلق بالتأكد من حرية اتصال المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة فيوافق بشدة 25.8 بالمائة على ذلك ويوافقه أيضاً 37.1 بالمائة، في حين يعارضه 11.2 بالمائة ويعارضه بشدة ما نسبنه 1.1 بالمائة.

أما عن التأكد من عدم قيام المدقق الداخلي بأية وظائف تنفيذية فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 12.4 بالمائة ويوافقه 34.8 بالمائة، فيما نجد 20.2 بالمائة يعارضون هذه المسألة ويعارضها بشدة 3.4 بالمائة.

وعن التأكد من اهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي من خلال إصدار تعاميم من قبل الإدارة العليا لتنفيذ توصيات المدقق الداخلي فيوافق بشدة 22.5 بالمائة على ذلك ويوافقه 40.4 بالمائة، فيما يعارضه 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1بالمائة.

ويوافق بشدة ما نسبته 30.3 بالمائة على التأكد من تأهيل المدقق الداخلي علمياً وعملياً وتدريبيا ويوافق على ذلك أيضاً ما نسبته 41.6 بالمائة، فيما يعارضه 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

ويوافق بشدة 30.3 بالمائة على أن مدقق الحسابات الخارجي يقدم تقريراً إلى مجلس الإدارة حول نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، ويوافق على ذلك 43.8 بالمائة، فيما يعارض ذلك 3.4 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

أما عن قيام مدقق الحسابات بتقديم توصيات بمعالجة الخلل في نظام الرقابة الداخلية فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 19.1 بالمائة، ويوافقه أيضاً 62.9 بالمائة، فيما يعارضه 6.7 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

إن الإجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي هي إجراءات جيدة حيث أظهرت إجابات العينة ذلك من خلال تحليل النسب المئوية وهذا يدل على أن فاعلية الأنظمة الرقابية الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن جيدة وهو الشئ المرغوب فيه.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بمدى إهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية**

**الجدول رقم 4-8**

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | يقوم مدقق الحسابات بدراسة الإجراءات الرقابية من خلال التعليمات والسياسات المكتوبة ومن خلال عقد اللقاءات مع المسؤولين في المستشفى. | 20.2 | 68.5 | 5.6 | 4.5 | 1.1 |
| 2 | يقوم مدقق الحسابات بعقد اجتماعات مع الإدارة لمعرفة مدى اهتمامها بالرقابة الداخلية. | 21.3 | 57.3 | 11.2 | 10.1 | - |
| 3 | يقوم مدقق الحسابات بالتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات والإجراءات المكتوبة على الواقع العملي أثناء تنفيذ العمليات. | 20.2 | 66.3 | 11.2 | 2.2 | - |
| 4 | يقوم مدقق الحسابات بعقد لقاءات مع الإدارة لمعرفة نظرتها للمخاطر التي يمكن أن تحدث، وتؤثر على الاستمرارية وعلى مصداقية القوائم المالية . | 25.8 | 43.8 | 22.5 | 7.9 | - |
| 5 | يقوم المدقق الخارجي بعقد اجتماعات دورية مع المدقق الداخلي لمناقشة المواضيع المشتركة مثل( خطة التدقيق، وإجراءات التدقيق ) . | 15.7 | 48.3 | 13.5 | 19.1 | 3.4 |
| 6 | يقوم المدقق الداخلي بإطلاع المدقق الخارجي على برامجه وأوراق عمله . | 10.1 | 47.1 | 20.2 | 19.1 | 3.4 |
| 7 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والإشراف عليها وتوثيقها. | 12.4 | 38.2 | 22.5 | 24.7 | 2.2 |
| 8 | يقوم مدقق الحسابات بمقارنة تقارير المدقق الداخلي مع الواقع العملي. | 19.1 | 40.4 | 14.6 | 21.3 | 4.5 |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 9 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي باتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المشار إليها في تقارير المدقق الداخلي. | 21.3 | 43.8 | 13.5 | 14.6 | 6.7 |
| 10 | التأكد من حرية اتصال المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة. | 25.8 | 37.1 | 24.7 | 11.2 | 1.1 |
| 11 | التأكد من عدم قيام المدقق الداخلي بأية وظائف تنفيذية. | 12.4 | 34.8 | 29.2 | 20.2 | 3.4 |
| 12 | التأكد من إهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي من خلال إصدار تعاميم من قبل الإدارة العليا لتنفيذ توصيات المدقق الداخلي. | 22.5 | 40.4 | 19.1 | 16.9 | 1.1 |
| 13 | التأكد من تأهيل المدقق الداخلي علمياً وعملياً وتدريبياً. | 30.3 | 41.6 | 10.1 | 16.9 | 1.1 |
| 14 | يقدم مدقق الحسابات الخارجي تقريراً إلى مجلس الإدارة حول نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية. | 30.3 | 43.8 | 21.3 | 3.4 | 1.1 |
| 15 | يقدم مدقق الحسابات توصيات بمعالجة الخلل في نظام الرقابة الداخلية. | 19.1 | 62.9 | 10.1 | 6.7 | 1.1 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.7 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.65، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- يقوم مدقق الحسابات بدراسة الإجراءات الرقابية من خلال التعليمات والسياسات المكتوبة ومن خلال عقد اللقاءات مع المسؤولين في المستشفى بوسط حسابي 4.0 وانحراف معياري 0.74.
- يقوم مدقق الحسابات بالتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات والإجراءات المكتوبة على الواقع العملي أثناء تنفيذ العمليات بوسط حسابي 4.0 وانحراف معياري 0.64.
- يقدم مدقق الحسابات الخارجي تقريراً إلى مجلس الإدارة حول نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية بوسط حسابي 4.0 وانحراف معياري 0.87.
- يقوم مدقق الحسابات بعقد اجتماعات مع الإدارة لمعرفة مدى اهتمامها بالرقابة الداخلية بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 0.85.
- يقوم مدقق الحسابات بعقد لقاءات مع الإدارة لمعرفة نظرتها للمخاطر التي يمكن أن تحدث، وتؤثر على الاستمرارية وعلى مصداقية القوائم المالية بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 0.89.
- يقدم مدقق الحسابات توصيات بمعالجة الخلل في نظام الرقابة الداخلية بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 0.82.

- التأكد من حرية إتصال المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 1.0.
- التأكد من تأهيل المدقق الداخلي علمياً وعملياً وتدريبيا بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 1.1.
- التأكد من إهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي من خلال إصدار تعاميم من قبل الإدارة العليا لتنفيذ توصيات المدقق الداخلي بوسط حسابي 3.7 وانحراف معياري 1.0.
- يقوم مدقق الحسابات الخارجي بإتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المشار إليها في تقارير المدقق الداخلي بوسط حسابي 3.6 وانحراف معياري 1.2.
- يقوم المدقق الخارجي بعقد اجتماعات دورية مع المدقق الداخلي لمناقشة المواضيع المشتركة مثل( خطة التدقيق، وإجراءات التدقيق ) بوسط حسابي 3.5 وانحراف معياري 1.1.
- يقوم مدقق الحسابات بمقارنة تقارير المدقق الداخلي مع الواقع العملي بوسط حسابي 3.5 وانحراف معياري 1.2.
- يقوم المدقق الداخلي بإطلاع المدقق الخارجي على برامجه وأوراق عمله بوسط حسابي 3.4 وانحراف معياري 1.0.
- يقوم مدقق الحسابات الخارجي بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والإشراف عليها وتوثيقها بوسط حسابي 3.3 وانحراف معياري 1.1.
- التأكد من عدم قيام المدقق الداخلي بأية وظائف تنفيذية بوسط حسابي 3.3 وانحراف معياري 1.0.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد لعينة عن الفقرات المتعلقة بمدى إهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية**

**الجدول رقم 4-9**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 1 | يقوم مدقق الحسابات بدراسة الإجراءات الرقابية من خلال التعليمات والسياسات المكتوبة ومن خلال عقد اللقاءات مع المسؤولين في المستشفى. | 4.0 | 0.74 |
| 2 | يقوم مدقق الحسابات بعقد اجتماعات مع الإدارة لمعرفة مدى اهتمامها بالرقابة الداخلية. | 3.9 | 0.85 |
| 3 | يقوم مدقق الحسابات بالتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات والإجراءات المكتوبة على الواقع العملي أثناء تنفيذ العمليات. | 4.0 | 0.64 |
| 4 | يقوم مدقق الحسابات بعقد لقاءات مع الإدارة لمعرفة نظرتها للمخاطر التي يمكن أن تحدث، وتؤثر على الاستمرارية وعلى مصداقية القوائم المالية. | 3.9 | 0.89 |
| 5 | يقوم المدقق الخارجي بعقد اجتماعات دورية مع المدقق الداخلي لمناقشة المواضيع المشتركة مثل( خطة التدقيق، وإجراءات التدقيق ). | 3.5 | 1.1 |
| 6 | يقوم المدقق الداخلي بإطلاع المدقق الخارجي على برامجه وأوراق عمله. | 3.4 | 1.0 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 7 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والإشراف عليها وتوثيقها. | 3.3 | 1.1 |
| 8 | يقوم مدقق الحسابات بمقارنة تقارير المدقق الداخلي مع الواقع العملي. | 3.5 | 1.2 |
| 9 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي باتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المشار إليها في تقارير المدقق الداخلي. | 3.6 | 1.2 |
| 10 | التأكد من حرية اتصال المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة. | 3.8 | 1.0 |
| 11 | التأكد من عدم قيام المدقق الداخلي بأية وظائف تنفيذية. | 3.3 | 1.0 |
| 12 | التأكد من إهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي من خلال إصدار تعاميم من قبل الإدارة العليا لتنفيذ توصيات المدقق الداخلي. | 3.7 | 1.0 |
| 13 | التأكد من تأهيل المدقق الداخلي علمياً وعملياً وتدريبياً. | 3.8 | 1.1 |
| 14 | يقدم مدقق الحسابات الخارجي تقريراً إلى مجلس الإدارة حول نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية. | 4.0 | 0.87 |
| 15 | يقدم مدقق الحسابات توصيات بمعالجة الخلل في نظام الرقابة الداخلية. | 3.9 | 0.82 |
| جميع الفقرات | | 3.7 | 0.65 |

**ثانياً: مدى وجود تنظيم إداري يوفّر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات**

**أ - الخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-10) أن 22.5 بالمائة يوافقون بشدة على أن الخريطة التنظيمية بالمستشفى واضحة ومفهومة ويوافق على ذلك ما نسبته 51.7 بالمائة، فيما يعارضه 7.9 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 14.6 بالمائة فقد اتخذوا موقف الحياد تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 19.1 بالمائة على أن الخريطة التنظيمية تبين التسلسل الإداري وتوزيع الإختصاصات وتحديد المسؤوليات بشكل واضح، ويوافق على ذلك 60.7 بالمائة، فيما يعارضه 11.2 بالمائة ويعارضه 1.1 بالمائة، واتخذ 7.9 بالمائة موقف المحايدة تجاه ذلك.

أما عن وجود خطط استراتيجية للمستشفى فيوافق بشدة 15.7 بالمائة على وجود هذه الخطط كذلك يوافق 43.8 بالمائة، ويعارض وجود مثل هذه الخطط 4.5 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

أما عن وجود خطة سنوية للشركة مكتوبة فيوافق بشدة ما نسبته 6.7 بالمائة ويوافق أيضاً 22.5 بالمائة، فيما يعارض وجود خطة سنوية مكتوبة ما نسبته 20.2 بالمائة، ويعارضها بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 9.0 بالمائة على أن الخطة تضمن وحدات القياس مثل: التكلفة، كميات الإنتاج ويوافق ذلك أيضاً 27.0 بالمائة، فيما نجد أن 19.1 بالمائة يعارضون تضمن الخطة لذلك، ويعارض بشدة أيضاً 4.5 بالمائة.

وعن أن أهداف المستشفى والأهداف التفصيلية محددة بدقة ووضوح فيوافق بشدة 9.0 بالمائة ويوافق أيضاً 50.6 بالمائة، فيما يعارضه 9.0 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 10.1 بالمائة على أنه يتم كتابة أهداف المستشفى العامة والأهداف التفصيلية ويتم مخاطبة الجهات الداخلية كلا حسب موقعه خطيا، ويوافق على ذلك أيضاً 37.1 بالمائة، فيما يعارضه 20.2 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 18.0 بالمائة على أنه يتم تحديد أولويات أهداف المستشفى حسب أهميتها، كما ويوافق على ذلك 51.7 بالمائة، وبلغت نسبة الذين يعارضون ذلك 7.9 بالمائة إضافة إلى 1.1 بالمائة يعارضونه بشدة.

أما بخصوص اعتماد العمليات المالية في المستشفى يتم من شخص مفوض مثل المدير المالي ويعمم توقيعه على كل الجهات في المستشفى فيوافق بشدة 23.6 بالمائة كما ويوافق على ذلك 61.8 بالمائة، فيما عارض ذلك 6.7 بالمائة وعارضه بشدة ما نسبته 2.2 بالمائة.

وعن أن وضوح المستويات الإدارية يسمح بالاتصال السريع وبأقل التكاليف فيوافق بشدة على ذلك 22.5 بالمائة كما يوافقه 59.6 بالمائة، في حين يعارضه 9.0 بالمائة.

ويوافق بشدة 31.5 بالمائة على أن الموظفين يقومون بأخذ إجازتهم السنوية بشكل منتظم ووفقاً لظروف العمل كما ويوافق على ذلك 44.9 بالمائة، ويعارضه 10.1 بالمائة كما ويعارضه بشدة 4.5 بالمائة.

ويوافق بشدة 21.3 بالمائة على أن الترتيبات مناسبة للتأكد من وجود رقابة كافية خلال فترة الإجازة كما ويوافق على ذلك 47.2 بالمائة، في حين يعارضه 9.0 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 23.6 بالمائة على أن الأفراد يرون أنفسهم كجزء من مجموعة تعمل على تحقيق أهداف المستشفى، حيث يعملون بروح الفريق الواحد، ويوافق أيضاً على ذلك ما نسبته 55.1 بالمائة، ويعارض ذلك 6.7 بالمائة كما ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

أما عن أن إدارة المستشفى توفر المعلومات اللازمة والمعدات المناسبة وظروف عمل جيدة للموظفين داخل المستشفى ليقوموا بأعمالهم على أحسن وجه، فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 24.7 بالمائة، كما ويوافقه أيضاً 51.7 بالمائة، ويعارضه 7.9 بالمائة ويعارضه بشدة 6.7 بالمائة.

ويوافق بشدة 20.2 بالمائة على أنه يتم تشجيع الأعمال المبتكرة والخلاّقة عن طريق قبول الأفكار الجديدة وتطبيقها وتطويرها، ويوافق على ذلك أيضاً 50.6 بالمائة، فيما يعارضه 9.0 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

أما عن أن تحديد السلطات يتم في حالة تنفيذ العقود الهامة والإتفاقيات غير العادية بالنسبة لنشاط المستشفى فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 11.2 بالمائة ويوافق على ذلك أيضاً 65.2 بالمائة، في حين يعارضه 2.2 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

ويوافق بشدة 14.6 بالمائة على أن تعزيز النمط السلوكي المقبول للموظفين يتم من خلال التدريب والشرح والتحفيز مما يساعد على فهم تعليمات العمل، والعمل على تطبيقها، كما ويوافق على ذلك أيضاً 52.8 بالمائة، فيما يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة 5.6 بالمائة.

ويوافق بشدة 14.6 بالمائة على أنه يحق للمدقق الداخلي مراقبة البريد الوارد والصادر بصورة سليمة بحيث يتم الرجوع إليه بسهولة عند الطلب، كما ويوافق على ذلك 31.5 بالمائة، في حين نجد أن 20.2 بالمائة يعارضون ذلك، ويعارضه بشدة 6.7 بالمائة.

لقد بينت اجابات أفراد العينة على أن هناك خططاً تنظيمية وتنظيماً إدارياً جيداً حيث ظهر ذلك من خلال تحليل النسب المئوية وهذا شئ يساعد على متانة الأنظمة الرقابية في مستشفيات القطاع الخاص.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى**

**الجدول رقم 4-10**

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **الخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى:** | | | | | |
| 1 | الخريطة التنظيمية بالمستشفى واضحة ومفهومة. | 22.5 | 51.7 | 14.6 | 7.9 | 3.4 |
| 2 | تبين الخريطة التنظيمية التسلسل الإداري، وتوزيع الإختصاصات، وتحديد المسؤوليات بشكل واضح. | 19.1 | 60.7 | 7.9 | 11.2 | 1.1 |
| 3 | هناك خطط استراتيجية للمستشفى. | 15.7 | 43.8 | 34.8 | 4.5 | 1.1 |
| 4 | الخطة السنوية للشركة مكتوبة. | 6.7 | 22.5 | 47.2 | 20.2 | 3.4 |
| 5 | تضمن الخطة وحدات القياس مثل: التكلفة، كميات الإنتاج. | 9.0 | 27.0 | 40.4 | 19.1 | 4.5 |
| 6 | أهداف المستشفى والأهداف التفصيلية محددة بدقة ووضوح. | 9.0 | 50.6 | 29.2 | 9.0 | 2.2 |
| 7 | يتم كتابة أهداف المستشفى العامة والأهداف التفصيلية، ويتم مخاطبة الجهات الداخلية كلا حسب موقعه خطياً. | 10.1 | 37.1 | 30.3 | 20.2 | 2.2 |
| 8 | يتم تحديد أولويات أهداف المستشفى حسب أهميتها. | 18.0 | 51.7 | 21.3 | 7.9 | 1.1 |
| 9 | يتم اعتماد العمليات المالية في المستشفى من شخص مفوض مثل المدير المالي ويعمم توقيعه على كل الجهات في المستشفى. | 23.6 | 61.8 | 5.6 | 6.7 | 2.2 |
| 10 | وضوح المستويات الإدارية يسمح بالاتصال السريع وبأقل التكاليف. | 22.5 | 59.6 | 9.0 | 9.0 | - |
| 11 | يقوم الموظفون بأخذ إجازتهم السنوية بشكل منتظم ووفقاً لظروف العمل. | 31.5 | 44.9 | 9.0 | 10.1 | 4.5 |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 12 | الترتيبات مناسبة للتأكد من وجود رقابة كافية خلال فترة الإجازة. | 21.3 | 47.2 | 20.2 | 9.0 | 2.2 |
| 13 | يرى الأفراد أنفسهم كجزء من مجموعة تعمل على تحقيق أهداف المستشفى، حيث يعملون بروح الفريق الواحد. | 23.6 | 55.1 | 12.4 | 6.7 | 2.2 |
| 14 | توفر إدارة المستشفى المعلومات اللازمة والمعدات المناسبة وظروف عمل جيدة للموظفين داخل المستشفى ليقوموا بأعمالهم على أحسن وجه. | 24.7 | 51.7 | 9.0 | 7.9 | 6.7 |
| 15 | يتم تشجيع الأعمال المبتكرة والخلاقة عن طريق قبول الأفكار الجديدة وتطبيقها وتطويرها. | 20.2 | 50.6 | 16.9 | 9.0 | 3.4 |
| 16 | يتم تحديد السلطات في حالة تنفيذ العقود الهامة والإتفاقيات غير العادية بالنسبة لنشاط المستشفى. | 11.2 | 65.2 | 20.2 | 2.2 | 1.1 |
| 17 | يتم تعزيز النمط السلوكي المقبول للموظفين من خلال التدريب والشرح والتحفيز.مما يساعد على فهم تعليمات العمل، والعمل على تطبيقها. | 14.6 | 52.8 | 14.6 | 12.4 | 5.6 |
| 18 | يحق للمدقق الداخلي مراقبة البريد الوارد والصادر بصورة سليمة بحيث يتم الرجوع إليه بسهولة عند الطلب. | 14.6 | 31.5 | 27.0 | 20.2 | 6.7 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.67 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.65. وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- يتم اعتماد العمليات المالية في المستشفى من شخص مفوض مثل المدير المالي ويعمم توقيعه على كل الجهات في المستشفى بوسط حسابي 4.0 وانحراف معياري 0.88.
- وضوح المستويات الإدارية يسمح بالاتصال السريع وبأقل التكاليف بوسط حسابي 4.0 وانحراف معياري 0.82.
- يرى الأفراد أنفسهم كجزء من مجموعة تعمل على تحقيق أهداف المستشفى، حيث يعملون بروح الفريق الواحد بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 0.91.
- تبين الخريطة التنظيمية التسلسل الإداري، وتوزيع الإختصاصات، وتحديد المسؤوليات بشكل واضح بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 0.90.
- يقوم الموظفون بأخذ إجازتهم السنوية بشكل منتظم ووفقاً لظروف العمل بوسط حسابي 3.9 وانحراف معياري 1.1.
- الخريطة التنظيمية بالمستشفى واضحة ومفهومة بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 1.0.

- يتم تحديد أوليات أهداف المستشفى حسب أهميتها بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 0.88.
- الترتيبات مناسبة للتأكد من وجود رقابة كافية خلال فترة الإجازة بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 0.97.
- توفر إدارة المستشفى المعلومات اللازمة والمعدات المناسبة وظروف عمل جيدة للموظفين داخل المستشفى ليقوموا بأعمالهم على أحسن وجه بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 1.11.
- يتم تشجيع الأعمال المبتكرة والخلاقة عن طريق قبول الأفكار الجديدة وتطبيقها وتطويرها بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 0.99.
- يتم تحديد السلطات في حالة تنفيذ العقود الهامة والإتفاقيات غير العادية بالنسبة لنشاط المستشفى بوسط حسابي 3.8 وانحراف معياري 0.69.
- هناك خطط استراتيجية للمستشفى بوسط حسابي 3.7 وانحراف معياري 0.83.
- أهداف المستشفى والأهداف التفصيلية محددة بدقة ووضوح بوسط حسابي 3.6 وانحراف معياري 0.87.
- يتم تعزيز النمط السلوكي المقبول للموظفين من خلال التدريب والشرح والتحفيز .مما يساعد على فهم تعليمات العمل، والعمل على تطبيقها بوسط حسابي 3.6 وانحراف معياري 1.06.
- يتم كتابة أهداف المستشفى العامة والأهداف التفصيلية، ويتم مخاطبة الجهات الداخلية كلا حسب موقعه خطيا بوسط حسابي 3.3 وانحراف معياري 0.99.
- يحق للمدقق الداخلي مراقبة البريد الوارد والصادر بصورة سليمة بحيث يتم الرجوع إليه بسهولة عند الطلب بوسط حسابي 3.3 وانحراف معياري 1.15.
- الخطة السنوية للشركة مكتوبة بوسط حسابي 3.1 وانحراف معياري 0.91.
- تضمن الخطة وحدات القياس مثل: التكلفة، وكميات الإنتاج بوسط حسابي 2.2 وانحراف معياري 0.99.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى**

**الجدول رقم 4-11**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 1 | الخريطة التنظيمية بالمستشفى واضحة ومفهومة. | 3.8 | 1.0 |
| 2 | تبين الخريطة التنظيمية التسلسل الإداري ، وتوزيع الإختصاصات، وتحديد المسؤوليات بشكل واضح. | 3.9 | 0.90 |
| 3 | هناك خطط استراتيجية للمستشفى. | 3.7 | 0.83 |
| 4 | الخطة السنوية للشركة مكتوبة. | 3.1 | 0.91 |

| 5 | تضمن الخطة وحدات القياس مثل: التكلفة، وكميات الإنتاج. | 2.2 | 0.99 |
|---|---|---|---|
| 6 | أهداف المستشفى والأهداف التفصيلية محددة بدقة ووضوح. | 3.6 | 0.87 |
| 7 | يتم كتابة أهداف المستشفى العامة والأهداف التفصيلية، ويتم مخاطبة الجهات الداخلية كلا حسب موقعه خطياً. | 3.3 | 0.99 |
| 8 | يتم تحديد أولويات أهداف المستشفى حسب أهميتها. | 3.8 | 0.88 |
| 9 | يتم اعتماد العمليات المالية في المستشفى من شخص مفوض مثل المدير المالي ويعمم توقيعه على كل الجهات في المستشفى. | 4.0 | 0.88 |
| 10 | وضوح المستويات الإدارية يسمح بالاتصال السريع وبأقل التكاليف. | 4.0 | 0.82 |
| 11 | يقوم الموظفون بأخذ إجازتهم السنوية بشكل منتظم ووفقاً لظروف العمل . | 3.9 | 1.10 |
| 12 | الترتيبات مناسبة للتأكد من وجود رقابة كافية خلال فترة الإجازة . | 3.8 | 0.97 |
| 13 | يرى الأفراد أنفسهم كجزء من مجموعة تعمل على تحقيق أهداف المستشفى، حيث يعملون بروح الفريق الواحد. | 3.9 | 0.91 |
| 14 | توفر إدارة المستشفى المعلومات اللازمة والمعدات المناسبة وظروف عمل جيدة للموظفين داخل المستشفى ليقوموا بأعمالهم على أحسن وجه. | 3.8 | 1.11 |
| 15 | يتم تشجيع الأعمال المبتكرة والخلاقة عن طريق قبول الأفكار الجديدة وتطبيقها وتطويرها. | 3.8 | 0.99 |
| 16 | يتم تحديد السلطات في حالة تنفيذ العقود الهامة والإتفاقيات غير العادية بالنسبة لنشاط المستشفى. | 3.8 | 0.69 |
| 17 | يتم تعزيز النمط السلوكي المقبول للموظفين من خلال التدريب والشرح والتحفيز .مما يساعد على فهم تعليمات العمل، والعمل على تطبيقها. | 3.6 | 1.06 |
| 18 | يحق للمدقق الداخلي مراقبة البريد الوارد والصادر بصورة سليمة بحيث يتم الرجوع إليه بسهولة عند الطلب. | 3.3 | 1.15 |
| جميع الفقرات | | 3.67 | 0.57 |

**ب – الموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-12) أن 19.1 بالمائة يوافقون بشدة على أن الموازنة التقديرية السنوية تكون مفصلة بطريقة واقعية وقابلة للتحقق، ويوافق على ذلك 39.3 بالمائة، فيما يعارضه 14.6 بالمائة ويعارضه بشدة 4.5 بالمائة.

كما ويوافق بشدة ما نسبته 13.5 بالمائة على أنه توجد معايير مالية وفنية يستند عليها المستشفى في إعداد خططها المالية والإنتاجية، ويوافق على ذلك أيضاً 50.6 بالمائة، ويعارضه 14.6بالمائة.

ويوافق بشدة 5.6 بالمائة على أنه يتم إطلاع الموظفين على موازنتهم التقديرية الخاصة بهم، ويوافق على ذلك أيضاً 21.3 بالمائة، في حين يعارض ذلك 39.3 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 11.2 بالمائة على أنه يتم إعداد موازنة المستشفى قبل نهاية السنة المالية، ويوافق على ذلك أيضاً 33.7 بالمائة، فيما يعارضه 25.8 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

وفيما يخص تدريب وتطوير الموظفين من خلال الدورات التدريبية ذات الاختصاص فيوافق ذلك بشدة 10.1 بالمائة، كما ويوافق على ذلك 47.2 بالمائة، فيما يعارض ذلك 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة ما نسبته 12.4 بالمائة.

وعن أن اختيار حالات التعيين تتم بناءاً على التأهيل العلمي والخبرة العملية والسيرة الحسنة، فيوافق بشدة على ذلك 19.1 بالمائة، ويوافقه أيضاً 61.8 بالمائة، فيما يعارضه 10.1 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة ما نسبته 15.7 بالمائة على أنه تتم مطابقة التقارير عن الأعمال المنجزة والمنفذة من الخطة مع المعتمد في الموازنة، ويوافق أيضاً على ذلك 38.2 بالمائة، فيما يعارضه 14.6 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 12.4 بالمائة على أنه يتم دراسة التقارير وتحليل أسباب الإنحراف عما هو مخطط، بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو سنوي، ويوافق على ذلك أيضاً 33.7 بالمائة، في حين يعارض ذلك 18.0 بالمائة ويعارضه بشدة ما نسبته 2.2 بالمائة.

لقد اظهر تحليل النسب المئوية أن هناك موازنات تقديرية وتقارير أداء للمستشفى، مما يساعد على متانة أنظمة الرقابة الداخلية حيث سيتم مقارنة الأداء بالموازنة وهذا أمر جيد وعملي.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى**

**الجدول رقم 4-12**

| الرقم | الفقرات | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ب- | **الموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى:** | | | | | |
| 19 | تكون الموازنة التقديرية السنوية مفصلة بطريقة واقعية وقابلة للتحقق. | 19.1 | 39.3 | 22.5 | 14.6 | 4.5 |
| 20 | توجد معايير مالية وفنية يستند عليها المستشفى في إعداد خططها المالية والإنتاجية. | 13.5 | 50.6 | 21.3 | 14.6 | - |
| 21 | يتم إطلاع الموظفين على موازنتهم التقديرية الخاصة بهم. | 5.6 | 21.3 | 31.5 | 39.3 | 2.2 |
| 22 | يتم إعداد موازنة المستشفى قبل نهاية السنة المالية. | 11.2 | 33.7 | 25.8 | 25.8 | 3.4 |
| 23 | يتم العمل على تدريب وتطوير الموظفين من خلال الدورات التدريبية ذات الاختصاص. | 10.1 | 47.2 | 13.5 | 16.9 | 12.4 |
| 24 | في حالات التعيين يتم الاختيار بناءاً على التأهيل العلمي والخبرة العملية والسيرة الحسنة. | 19.1 | 61.8 | 6.7 | 10.1 | 2.2 |
| 25 | تتم مطابقة التقارير عن الأعمال المنجزة والمنفذة من الخطة مع المعتمد في الموازنة. | 15.7 | 38.2 | 28.1 | 14.6 | 3.4 |
| 26 | يتم دراسة التقارير وتحليل أسباب الإنحراف عما هو مخطط، بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو سنوي. | 12.4 | 33.7 | 33.7 | 18.0 | 2.2 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-13) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.41 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.78. وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازليا على النحو التالي:

- في حالات التعيين يتم الاختيار بناءاً على التأهيل العلمي والخبرة العملية والسيرة الحسنة بوسط حسابي 3.85 وانحراف معياري 0.92.
- توجد معايير مالية وفنية يستند عليها المستشفى في إعداد خططها المالية والإنتاجية بوسط حسابي 3.63 وانحراف معياري 0.90.
- تكون الموازنة التقديرية السنوية مفصلة بطريقة واقعية وقابلة للتحقق بوسط حسابي 3.54 وانحراف معياري 1.10.
- تتم مطابقة التقارير عن الأعمال المنجزة والمنفذة من الخطة مع المعتمد في الموازنة بوسط حسابي 3.48 وانحراف معياري 1.03.
- يتم دراسة التقارير وتحليل أسباب الإنحراف عما هو مخطط، بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو سنوي بوسط حسابي 3.36 وانحراف معياري 0.99.
- يتم العمل على تدريب وتطوير الموظفين من خلال الدورات التدريبية ذات الاختصاص بوسط حسابي 3.26 وانحراف معياري 1.22.
- يتم إعداد موازنة المستشفى قبل نهاية السنة المالية بوسط حسابي 3.24 وانحراف معياري 1.07.
- يتم إطلاع الموظفين على موازنتهم التقديرية الخاصة بهم بوسط حسابي 2.89 وانحراف معياري 0.96.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى**

**الجدول رقم 4-13**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 19 | تكون الموازنة التقديرية السنوية مفصلة بطريقة واقعية وقابلة للتحقق. | 3.54 | 1.10 |
| 20 | توجد معايير مالية وفنية يستند عليها المستشفى في إعداد خططها المالية والإنتاجية | 3.63 | 0.90 |
| 21 | يتم إطلاع الموظفين على موازنتهم التقديرية الخاصة بهم. | 2.89 | 0.96 |
| 22 | يتم إعداد موازنة المستشفى قبل نهاية السنة المالية. | 3.24 | 1.07 |
| 23 | يتم العمل على تدريب وتطوير الموظفين من خلال الدورات التدريبية ذات الاختصاص. | 3.26 | 1.22 |
| 24 | في حالات التعيين يتم الاختيار بناءاً على التأهيل العلمي والخبرة العملية والسيرة الحسنة. | 3.85 | 0.92 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 25 | تتم مطابقة التقارير عن الأعمال المنجزة والمنفذة من الخطة مع المعتمد في الموازنة. | 3.48 | 1.03 |
| 26 | يتم دراسة التقارير وتحليل أسباب الإنحراف عما هو مخطط، بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو سنوي. | 3.36 | 0.99 |
| **جميع الفقرات** | | 3.41 | 0.78 |

**ج- السياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-14) أن 14.6 بالمائة يوافقون بشدة على أن السياسات مكتوبة لدى الإدارات والأقسام، ويوافق أيضاً على ذلك 47.2 بالمائة، في حين يعارضه 13.5 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 12.4 بالمائة على أنه يتم العمل على مراجعة السياسات لتحديثها حسب المستجدات، ويوافق على ذلك أيضاً 47.2 بالمائة، فيما يعارض ذلك ما نسبته 15.7 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2بالمائة.

أما عن إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات من خلال: كتابة الإجراءات وتعليقها على اللوحات بما يخص كل قسم فيوافق على ذلك بشدة ما نسبته 16.9بالمائة ويوافق عليه أيضاً 51.7 بالمائة، فيما يعارضه 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 11.2 بالمائة أنه يتم إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات من خلال: محاسبة كل موظف لم يلتزم بالسياسات المعمول بها، ويوافق على ذلك أيضاً 67.4 بالمائة، فيما يعارضه ما نسبته 9.0 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

أما عن تزويد الموظفين بالسياسات والإجراءات المحدثة والمعدلة فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 14.6 بالمائة، ويوافق على ذلك أيضاً 56.2 بالمائة، فيما يعارضه 10.1 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 14.6 بالمائة على أنه يتم توضيح الإجراء المناسب لكل سياسة، ويوافق على ذلك أيضاً 53.9 بالمائة، فيما يعارضه ما نسبته 13.5 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

وفيما يتعلق بالتقيد بالإجراءات فيوافق بشدة ما نسبته 10.1بالمائة ويوافق كذلك 50.6 بالمائة، فيما يعارض ذلك 10.1 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

وعن وضع إجراء رقابي معين لمراقبة حسن تنفيذ السياسات من خلال الإجراء المتبع فيوافق بشدة ما نسبته 12.4 بالمائة كما ويوافق أيضاً 51.7 بالمائة، ويعارض ذلك ما نسبته 11.2بالمائة ويعارضه بشدة 1.1بالمائة.

وفيما يتعلق بتدقيق جميع النماذج والمستندات المستخدمة التي تعمل على ترجمة الخطط والسياسات إلى واقع ملموس، في ذلك ما نسبته 12.4 بالمائة وكذلك يوافق 52.8 بالمائة، في حين يعارضه 10.1 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

وعن أخذ موافقة من الإدارات ذات الإختصاص على النماذج لكي تكون معتمـدة، فيوافـق بشدة على ذلك ما نسبته 15.7 بالمائة ويوافق أيضاً 55.1 بالمائـة، فيمـا يعـارض ذلـك 11.2بالمائة ويعارضه بشدة 3.4بالمائة.

لقد أظهر التحليل النسبي أن السياسات والإجراءات المتبعة فـي مستشـفيات القطـاع الخاص هي سياسات واضحة ومكتوبة وتساعد الموظفين على حسن التنفيذ مما يقوي متانة أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالسياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى**

**الجدول رقم 4-14**

| الرقم | الفقرات | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ج- | **السياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى** | | | | | |
| 28 | السياسات مكتوبة لدى الإدارات والأقسام. | 14.6 | 47.2 | 21.3 | 13.5 | 3.4 |
| 29 | يتم العمل على مراجعة السياسات لتحديثها حسب المستجدات. | 12.4 | 47.2 | 22.5 | 15.7 | 2.2 |
| 30 | يتم إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات من خلال: | | | | | |
| أ- | كتابة الإجراءات وتعليقها على اللوحات بما يخص كل قسم | 16.9 | 51.7 | 12.4 | 16.9 | 2.2 |
| ب- | محاسبة كل موظف لم يلتزم بالسياسات المعمول بها. | 11.2 | 67.4 | 10.1 | 9.0 | 2.2 |
| ج- | تزويد الموظفين بالسياسات والإجراءات المحدثة والمعدلة | 14.6 | 56.2 | 16.9 | 10.1 | 2.2 |
| ح- | توضيح الإجراء المناسب لكل سياسة | 14.6 | 53.9 | 15.7 | 13.5 | 2.2 |
| خ | يتم اختيار التقيد بهذه الإجراءات . | 10.1 | 50.6 | 27.0 | 10.1 | 2.2 |
| د- | وضع إجراء رقابي معين لمراقبة حسن تنفيذ السياسات من خلال الإجراء المتبع. | 12.4 | 51.7 | 23.6 | 11.2 | 1.1 |
| ذ- | تدقيق جميع النماذج والمستندات المستخدمة التي تعمل على ترجمة الخطط والسياسات إلى واقع ملموس. | 12.4 | 52.8 | 21.3 | 10.1 | 3.4 |
| ر- | أخذ موافقة من الإدارات ذات الاختصاص على النماذج لكي تكون معتمدة. | 15.7 | 55.1 | 14.6 | 11.2 | 3.4 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-15) المتوسطات الحسـابية والانحرافـات المعياريـة لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالسياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقـرات 3.63 وفـق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.67، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازليا على النحو التالي:

- إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات بشكل عام بوسط حسابي 3.66 وانحراف معياري 0.76 وذلك من خلال:
- محاسبة كل موظف لم يلتزم بالسياسات المعمول بها بوسط حسابي 3.76 وانحراف معياري 0.85.
- تزويد الموظفين بالسياسات والإجراءات المحدثة والمعدلة بوسط حسابي 3.71 وانحراف معياري 0.92.
- أخذ موافقة من الإدارات ذات الإختصاص على النماذج لكي تكون معتمدة بوسط حسابي 3.69 وانحراف معياري 0.98.
- توضيح الإجراء المناسب لكل سياسة بوسط حسابي 3.65 وانحراف معياري 0.97.
- كتابة الإجراءات وتعليقها على اللوحات بما يخص كل قسم بوسط حسابي 3.64 وانحراف معياري 1.03.
- وضع إجراء رقابي معين لمراقبة حسن تنفيذ السياسات من خلال الإجراء المتبع بوسط حسابي 3.63 وانحراف معياري 0.88.
- تدقيق جميع النماذج والمستندات المستخدمة التي تعمل على ترجمة الخطط والسياسات إلى واقع ملموس بوسط حسابي 3.61 وانحراف معياري 0.95.
- التقيد الإجراءات بوسط حسابي 3.56 وانحراف معياري 0.89.
- السياسات مكتوبة لدى الإدارات والأقسام بوسط حسابي 3.56 وانحراف معياري 1.01.
- يتم العمل على مراجعة السياسات لتحديثها حسب المستجدات بوسط حسابي 3.52 وانحراف معياري 0.98.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالسياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى**

**الجدول رقم4-15**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 28 | السياسات مكتوبة لدى الإدارات والأقسام. | 3.56 | 1.01 |
| 29 | يتم العمل على مراجعة السياسات لتحديثها حسب المستجدات. | 3.52 | 0.98 |
| 30 | يتم إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات من خلال: | 3.66 | 0.76 |
| أ- | كتابة الإجراءات وتعليقها على اللوحات بما يخص كل قسم. | 3.64 | 1.03 |
| ب- | محاسبة كل موظف لم يلتزم بالسياسات المعمول بها. | 3.76 | 0.85 |
| ج- | تزويد الموظفين بالسياسات والإجراءات المحدثة والمعدلة | 3.71 | 0.92 |
| ح- | توضيح الإجراء المناسب لكل سياسة | 3.65 | 0.97 |
| خ | يتم اختيار التقيد بهذه الإجراءات. | 3.56 | 0.89 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| د- | وضع إجراء رقابي معين لمراقبة حسن تنفيذ السياسات من خلال الإجراء المتبع. | 3.63 | 0.88 |
| ذ- | تدقيق جميع النماذج والمستندات المستخدمة التي تعمل على ترجمة الخطط والسياسات إلى واقع ملموس. | 3.61 | 0.95 |
| ر- | أخذ موافقة من الإدارات ذات الاختصاص على النماذج لكي تكون معتمدة. | 3.69 | 0.98 |
| **جميع الفقرات** | | 4.04 | 0.85 |

## ثالثاً: مدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية

### أ – دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى

تظهر بيانات الجدول رقم (4-16) أن 16.9 بالمائة يوفقون بشدة على أن للمستشفى دليل مكتوب للإجراءات المحاسبية يكفل الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب والدقة الملائمة، ويوافق على ذلك أيضاً 53.9 بالمائة، فيما يعارض ذلك 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 11.2 بالمائة فيتخذون موقف المحايدة تجاه ذلك.

يوافق بشدة 16.9 بالمائة على أن دليل الحسابات يتناسب مع عمل المستشفى، ويوافق أيضاً على ذلك 55.1 بالمائة، فيما يعارضه 10.1 بالمائة، ويتخذ موقف المحايدة ما نسبته 18.0 بالمائة.

أما عن تلقي وظيفة الرقابة الداخلية الدعم الملائم من مدير المستشفى ومجلس الإدارة، فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 23.6 بالمائة، ويوافق أيضاً 46.1 بالمائة، فيما يعارضه 12.4بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 27.0 بالمائة على أن العلاقة بين المدير المالي والمدقق الداخلي علاقة مبنية على أساس من الثقة المتبادلة، ويوافق على ذلك أيضاً 36.0 بالمائة، فيما يعارض ذلك ما نسبته 10.1بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 36.0 بالمائة على أن السجلات المحاسبية منظمة ومتلائمة مع طبيعة الأعمال التي تقوم بها المستشفى، ويوافق أيضاً 55.1 بالمائة، في حين يعارض ذلك 1.1 بالمائة، ويعارضه بشدة أيضاً 1.1 بالمائة.

لقد أظهرت اجابات أفراد العينة من خلال النسب المئوية أن هناك دقة في المعلومات المحاسبية مما يدل على وجود أنظمة محاسبية جيدة في مستشفيات القطاع الخاص وهذا يساعد على متانة أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بدقة المعلومات المحاسبية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-16**

| الرقم | الفقرات | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **أسئلة عامة عن دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى** | | | | | |
| 1 | للمستشفى دليل مكتوب للإجراءات المحاسبية يكفل الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب والدقة الملائمة . | 16.9 | 53.9 | 11.2 | 16.9 | 1.1 |
| 2 | يتناسب دليل الحسابات مع عمل المستشفى. | 16.9 | 55.1 | 18.0 | 10.1 | - |
| 3 | تلقى وظيفة الرقابة الداخلية الدعم الملائم من مدير المستشفى ومجلس الإدارة. | 23.6 | 46.1 | 15.7 | 12.4 | 2.2 |
| 4 | العلاقة بين المدير المالي والمدقق الداخلي علاقة مبنية على أساس من الثقة المتبادلة. | 27.0 | 36.0 | 23.6 | 10.1 | 3.4 |
| 5 | تعتبر السجلات المحاسبية منظمة ومتلائمة مع طبيعة الأعمال التي تقوم بها المستشفى. | 36.0 | 55.1 | 6.7 | 1.1 | 1.1 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-17) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات عامة تتعلق بدقة المعلومات المحاسبية في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.84 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.68، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازليا على النحو التالي:

- تعتبر السجلات المحاسبية منظمة ومتلائمة مع طبيعة الأعمال التي تقوم بها المستشفى بوسط حسابي 4.24 وانحراف معياري 0.72.
- يتناسب دليل الحسابات مع عمل المستشفى بوسط حسابي 3.79 وانحراف معياري 0.85.
- تلقى وظيفة الرقابة الداخلية الدعم الملائم من مدير المستشفى ومجلس الإدارة بوسط حسابي 3.76 وانحراف معياري 1.02.
- العلاقة بين المدير المالي والمدقق الداخلي علاقة مبنية على أساس من الثقة المتبادلة بوسط حسابي 3.73 وانحراف معياري 1.07.
- للمستشفى دليل مكتوب للإجراءات المحاسبية يكفل الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب والدقة الملائمة بوسط حسابي 3.69 وانحراف معياري 0.98.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بدقة المعلومات المحاسبية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-17**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 1 | للمستشفى دليل مكتوب للإجراءات المحاسبية يكفل الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب والدقة الملائمة. | 3.69 | 0.98 |
| 2 | يتناسب دليل الحسابات مع عمل المستشفى. | 3.79 | 0.85 |
| 3 | تلقى وظيفة الرقابة الداخلية الدعم الملائم من مدير المستشفى ومجلس الإدارة . | 3.76 | 1.02 |
| 4 | العلاقة بين المدير المالي والمدقق الداخلي علاقة مبنية على أساس من الثقة المتبادلة. | 3.73 | 1.07 |
| 5 | تعتبر السجلات المحاسبية منظمة ومتلائمة مع طبيعة الأعمال التي تقوم بها المستشفى. | 4.24 | 0.72 |
| **جميع الفقرات** | | 3.84 | 0.68 |

**ب – الرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-18) أن 24.7 بالمائة يوافقون بشدة على أن نظام الرقابة الداخلية يكفل مراجعة الأعمال أول فأول بهدف التحقق من دقة البيانات المحاسبية، كما ويوافق على ذلك 55.1 بالمائة، فيما يعارضه 9.0 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 10.1 بالمائة فقد اتخذوا موقف المحايدة تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 23.6 بالمائة على أن المدققين الداخليين يقومون بإجراء جرد مفاجئ للنقدية، ويوافق ذلك أيضاً 42.7 بالمائة، فيما يعارضه 16.9 بالمائة ويعارضه بشدة 4.5 بالمائة.

ويوافق بشدة 29.2 بالمائة على أن قسم حسابات الدفع مستقل تماماً عن قسم الخزينة، كما ويوافق على ذلك أيضاً 40.4 بالمائة، فيما يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة. أما عن تمتع المدقق الداخلي بحرية الاتصال بكافة مدراء الإدارات والأقسام في المستشفى والمدقق الخارجي، فيوافق بشدة على ذلك 29.2 بالمائة، كما ويوافقه أيضاً 39.3 بالمائة، في حين يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 28.1 بالمائة على أن المدقق الداخلي يرفع تقريره لمدير المستشفى مباشرة، ويوافقه أيضاً 47.2 بالمائة، فيما يعارض ذلك 10.1بالمائة ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 13.5 بالمائة على أن الجوانب التي تغطيها تقارير المدقق الداخلي كافية، ويتم توزيع هذه التقارير على الأشخاص الذين يجب أن توزع عليهم في الوقت المناسب، ويوافق أيضاً على ذلك 44.9 بالمائة، فيما يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة 4.5 بالمائة.

لقد اظهر تحليل النسب المئوية في هذه الفقرة بأن أنظمة الرقابة الداخلية والتي يعمل بها المدققون الداخليون تضمن دقة المعلومات المحاسبية، مما يساعد على متانة أنظمة الرقابة الداخلية.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-18**

| الرقم | الفقرات | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ب- | **الرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى** | | | | | |
| 6 | إن نظام الرقابة الداخلية يكفل مراجعة الأعمال أول فأول بهدف التحقق من دقة البيانات المحاسبية. | 24.7 | 55.1 | 10.1 | 9.0 | 1.1 |
| 7 | يقوم المدققون الداخليون بإجراء جرد مفاجئ للنقدية. | 23.6 | 42.7 | 12.4 | 16.9 | 4.5 |
| 8 | قسم حسابات الدفع مستقل تماماً عن قسم الخزينة. | 29.2 | 40.4 | 15.7 | 12.4 | 2.2 |
| 9 | يتمتع المدقق الداخلي بحرية الاتصال بكافة مدراء الإدارات والأقسام في المستشفى والمدقق الخارجي. | 29.2 | 39.3 | 16.9 | 12.4 | 2.2 |
| 10 | يرفع المدقق الداخلي تقريره لمدير المستشفى مباشرة. | 28.1 | 47.2 | 12.4 | 10.1 | 2.2 |
| 11 | الجوانب التي تغطيها تقارير المدقق الداخلي كافية، ويتم توزيع هذه التقارير على الأشخاص الذين يجب أن توزع عليهم في الوقت المناسب. | 13.5 | 44.9 | 24.7 | 12.4 | 4.5 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-19) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.77 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.79، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- إن نظام الرقابة الداخلية يكفل مراجعة الأعمال أول فأول بهدف التحقق من دقة البيانات المحاسبية بوسط حسابي 3.93 وانحراف معياري 0.90.
- يرفع المدقق الداخلي تقريره لمدير المستشفى مباشرة بوسط حسابي 3.89 وانحراف معياري 1.01.
- قسم حسابات الدفع مستقل تماماً عن قسم الخزينة بوسط حسابي 3.82 وانحراف معياري 1.06.
- يتمتع المدقق الداخلي بحرية الاتصال بكافة مدراء الإدارات والأقسام في المستشفى والمدقق الخارجي بوسط حسابي 3.81 وانحراف معياري 1.06.
- يقوم المدققون الداخليون بإجراء جرد مفاجئ للنقدية بوسط حسابي 3.64 وانحراف معياري 1.15.

- الجوانب التي تغطيها تقارير المدقق الداخلي كافية، ويتم توزيع هذه التقارير على الأشخاص الذين يجب أن توزع عليهم في الوقت المناسب بوسط حسابي 3.51 وانحراف معياري 1.02.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-19**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 6 | إن نظام الرقابة الداخلية يكفل مراجعة الأعمال أول فأول بهدف التحقق من دقة البيانات المحاسبية. | 3.93 | 0.90 |
| 7 | يقوم المدققون الداخليون بإجراء جرد مفاجئ للنقدية. | 3.64 | 1.15 |
| 8 | قسم حسابات الدفع مستقل تماماً عن قسم الخزينة. | 3.82 | 1.06 |
| 9 | يتمتع المدقق الداخلي بحرية الاتصال بكافة مدراء الإدارات والأقسام في المستشفى والمدقق الخارجي. | 3.81 | 1.06 |
| 10 | يرفع المدقق الداخلي تقريره لمدير المستشفى مباشرة. | 3.89 | 1.01 |
| 11 | الجوانب التي تغطيها تقارير المدقق الداخلي كافية، ويتم توزيع هذه التقارير على الأشخاص الذين يجب أن توزع عليهم في الوقت المناسب. | 3.51 | 1.02 |
| **جميع الفقرات** | | 3.77 | 0.79 |

**<u>ج- المحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى</u>**

يظهر الجدول رقم (4-20) أن هناك من يوافق بشدة 39.3 بالمائة على انه يتم إثبات البيانات بالسجلات أول فأول، ويوافق أيضاً 52.8 بالمائة، فيما يعارض ذلك 2.2 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 5.6 بالمائة فقد اتخذوا موقف المحايدة تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 40.4 بالمائة على انه يتم مطابقة وضبط هذه البيانات على الأقل شهرياً، كما ويوافق على ذلك أيضاً 52.8 بالمائة، فيما يعارض ذلك 2.2 بالمائة واتخذ 4.5 بالمائة موقف المحايدة.

ويوافق بشدة 41.6 بالمائة على أنه يتم توضيح وشرح وتعزيز قيود اليومية بمستندات كافية، ويوافق ذلك أيضاً 53.9 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 4.5 بالمائة فاتخذوا موقف المحايدة تجاه ذلك.

أما عن أن قيود الإقفال والتسويات الجردية تثبت بقيود اليومية، فيوافق بشدة على ذلك 43.8 بالمائة، كما ويوافقه أيضاً 47.2 بالمائة، فيما اتخذ موقف المحايدة ما نسبته 9.0 بالمائة.

ويوافق بشدة 37.1 بالمائة على أن قسم الحسابات يقوم بإعداد القوائم المالية والدورية لرفعها للإدارة، كما ووافق أيضاً 53.9 بالمائة، فيما عارض ذلك 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 30.3 بالمائة على أن التقارير والقوائم المالية كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها، ويوافق أيضاً على ذلك 60.7 بالمائة، فيما يعارضه فقط 1.1 بالمائة.

وعن مشاركة المدققيين الداخليين في عمليات الجرد لمستودعات الأدوية للتأكد من دقة احتسابها في نهاية السنة، فيوافق بشدة ما نسبته 27.0 بالمائة، كما ويوافق على ذلك أيضاً 46.1 بالمائة، في حين يعارضه 9.0 بالمائة، ويعارضه بشدة 2.2 بالمائة.

ويوافق بشدة 23.6 بالمائة على أنه يتم إستخدام الحسابات الإجمالية بطريقة تكفل الرقابة على المفردات التحليلية والتفصيلية، كما ويوافقه أيضاً 65.2 بالمائة، في حين يعارض ذلك 1.1 بالمائة ويعارضه بشدة أيضاً 1.1 بالمائة.

يبين تحليل النسب المئوية بأن العمليات المالية تتم وفقاً للتعليمات والنماذج المعدة لاستخلاص النتائج دورياً، وهذا يزيد من متانة أنظمة الرقابة الداخلية.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالمحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-20**

| الرقم | الفقرات | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ج- | **المحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى.** | | | | | |
| 12 | يتم إثبات البيانات بالسجلات أول فأول | 39.3 | 52.8 | 5.6 | 2.2 | - |
| 13 | يتم مطابقة وضبط هذه البيانات على الأقل شهرياً. | 40.4 | 52.8 | 4.5 | 2.2 | - |
| 14 | يتم توضيح وشرح وتعزيز قيود اليومية بمستندات كافية. | 41.6 | 53.9 | 4.5 | - | - |
| 15 | تثبت قيود الإقفال والتسويات الجردية بقيود اليومية. | 43.8 | 47.2 | 9.0 | - | - |
| 16 | يقوم قسم الحسابات بإعداد القوائم المالية والدورية لرفعها للإدارة. | 37.1 | 53.9 | 6.7 | 2.2 | - |
| 17 | إن التقارير والقوائم المالية كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها. | 30.3 | 60.7 | 7.9 | 1.1 | - |
| 18 | يشارك المدققون الداخليون في عمليات الجرد لمستودعات الأدوية للتأكد من دقة احتسابها في نهاية السنة. | 27.0 | 46.1 | 15.7 | 9.0 | 2.2 |
| 19 | يتم إستخدام الحسابات الإجمالية بطريقة تكفل الرقابة على المفردات التحليلية والتفصيلية. | 23.6 | 65.2 | 9.0 | 1.1 | 1.1 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-21) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالمحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 4.22 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.55. وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- يتم إثبات البيانات بالسجلات أول فأول بوسط حسابي 4.29 وانحراف معياري 0.68.
- يتم مطابقة وضبط هذه البيانات على الأقل شهرياً بوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 0.67.
- يتم توضيح وشرح وتعزيز قيود اليومية بمستندات كافية بوسط حسابي 4.37 وانحراف معياري 0.57.
- تثبت قيود الإقفال والتسويات الجردية بقيود اليومية بوسط حسابي 4.35 وانحراف معياري 0.64.
- يقوم قسم الحسابات بإعداد القوائم المالية والدورية لرفعها للإدارة بوسط حسابي 4.26 وانحراف معياري 0.68.
- إن التقارير والقوائم المالية كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها بوسط حسابي 4.20 وانحراف معياري 0.62.
- يشارك المدققون الداخليون في عمليات الجرد لمستودعات الأدوية للتأكد من دقة احتسابها في نهاية السنة بوسط حسابي 3.87 وانحراف معياري 0.99.
- يتم إستخدام الحسابات الإجمالية بطريقة تكفل الرقابة على المفردات التحليلية والتفصيلية بوسط حسابي 4.09 وانحراف معياري 0.68.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالمحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى**

**الجدول رقم 4-21**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 12 | يتم إثبات البيانات بالسجلات أول فأول | 4.29 | 0.68 |
| 13 | يتم مطابقة وضبط هذه البيانات على الأقل شهرياً. | 4.31 | 0.67 |
| 14 | يتم توضيح وشرح وتعزيز قيود اليومية بمستندات كافية. | 4.37 | 0.57 |
| 15 | تثبت قيود الإقفال والتسويات الجردية بقيود اليومية. | 4.35 | 0.64 |
| 16 | يقوم قسم الحسابات بإعداد القوائم المالية والدورية لرفعها للإدارة. | 4.26 | 0.68 |
| 17 | إن التقارير والقوائم المالية كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها. | 4.20 | 0.62 |

| 18 | يشارك المدققون الداخليون في عمليات الجرد لمستودعات الأدوية للتأكد من دقة احتسابها في نهاية السنة. | 3.87 | 0.99 |
|---|---|---|---|
| 19 | يتم إستخدام الحسابات الإجمالية بطريقة تكفل الرقابة على المفردات التحليلية والتفصيلية. | 4.09 | 0.68 |
| **جميع الفقرات** | | 4.22 | 0.55 |

**رابعا: مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى**

**أ – القواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى**

الجدول (4–22) يظهر أن هناك من يوافق بشدة 29.2 بالمائة على أن المستشفى يوفّر حماية كافية للأصول من حيث صلاحية المباني، وكذلك يوافق 61.8 بالمائة، فيما يعارض ذلك 2.2 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة، فيما اتخذ الباقون البالغة نسبتهم 5.6 بالمائة موقف المحايدة تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 29.2 بالمائة على أن جميع الأصول مؤمن عليها ضد السرقة والحريق والتلف، ويوافق أيضاً 41.6 بالمائة، فيما يعارض 6.7 بالمائة ويعارض بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 30.3 بالمائة على أن الموظف المسؤول يقدم تأمين على العهد النقدية التي تكون بحوزته، ويوافق أيضاً على ذلك 42.7 بالمائة، فيما يعارض ذلك 12.4بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

وفيما يتعلق بحفظ جميع النقود بما فيها الشيكات المقبوضة من المرضى في قاصات حديدية خاصة ومثبتة في الجدران، فيوافق بشدة ما نسبته 43.8 بالمائة، كما ويوافق أيضاً 47.2 بالمائة، فيما يعارض ذلك 3.4 بالمائة فقط.

ويوافق بشدة 39.3 بالمائة على توفر متطلبات الأمن المطبقة حماية كافية من حيث: الضياع، الحريق، السرقة، سوء الإستعمال، ويوافق أيضاً 53.9 بالمائة، فيما يعارض 4.5 بالمائة ويعارض بشدة 1.1 بالمائة.

ويوافق بشدة 25.8 بالمائة على انه يتم صيانة الآلات والمعدات والتجهيزات بشكل دوري، ويوافق أيضاً 60.7 بالمائة، فيما يعارض ذلك 2.2 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

ويوافق بشدة 32.6 بالمائة على أنه يتم تحديث المعدات والتجهيزات لتناسب طبيعة عمل المستشفى ولتلافي التقادم، كما ويوافق على ذلك أيضاً 53.9 بالمائة، في حين يعارضه 3.4بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

لقد أظهر تحليل النسب المئوية أن مستشفيات القطاع الخاص توفر قواعد إجراءات من شأنها أن تحافظ على موجودات المستشفى الثابتة، وهذا يظهر أن أنظمة الرقابة الداخلية التي تهتم بهذا البند جيدة ويمكن الاعتماد عليها.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-22**

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **القواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 1 | توفر المستشفى حماية كافية للأصول من حيث صلاحية المباني. | 29.2 | 61.8 | 5.6 | 2.2 | 1.1 |
| 2 | إن جميع الأصول مؤمن عليها ضد السرقة والحريق والتلف. | 29.2 | 41.6 | 19.1 | 6.7 | 3.4 |
| 3 | يقدم الموظف المسؤول تأمين على العهد النقدية التي تكون بحوزته. | 30.3 | 42.7 | 13.5 | 12.4 | 1.1 |
| 4 | يتم حفظ جميع النقود بما فيها الشيكات المقبوضة من المرضى في قاصات حديدية خاصة ومثبتة في الجدران. | 43.8 | 47.2 | 5.6 | 3.4 | - |
| 5 | توفر متطلبات الأمن المطبقة حماية كافية من حيث: الضياع، الحريق، السرقة، سوء الإستعمال. | 39.3 | 53.9 | 1.1 | 4.5 | 1.1 |
| 6 | يتم صيانة الآلات والمعدات والتجهيزات بشكل دوري. | 25.8 | 60.7 | 10.1 | 2.2 | 1.1 |
| 7 | يتم تحديث المعدات والتجهيزات لتناسب طبيعة عمل المستشفى ولتلافي التقادم. | 32.6 | 53.9 | 9.0 | 3.4 | 1.1 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-23) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 4.10 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.63، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- يتم حفظ جميع النقود بما فيها الشيكات المقبوضة من المرضى في قاصات حديدية خاصة ومثبتة في الجدران بوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 0.73.
- توفر متطلبات الأمن المطبقة حماية كافية من حيث: الضياع، الحريق، السرقة، سوء الإستعمال بوسط حسابي 4.26 وانحراف معياري 0.79.
- توفر المستشفى حماية كافية للأصول من حيث صلاحية المباني بوسط حسابي 4.16 وانحراف معياري 0.72.
- يتم تحديث المعدات والتجهيزات لتناسب طبيعة عمل المستشفى ولتلافي التقادم بوسط حسابي 4.13 وانحراف معياري 0.80.
- يتم صيانة الآلات والمعدات والتجهيزات بشكل دوري بوسط حسابي 4.08 وانحراف معياري 0.74.

- يقدم الموظف المسؤول تأمين على العهد النقدية التي تكون بحوزته بوسط حسابي 3.89 وانحراف معياري 1.01.
- إن جميع الأصول مؤمن عليها ضد السرقة والحريق والتلف بوسط حسابي 3.87 وانحراف معياري 1.02.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-23**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 1 | يوفر المستشفى حماية كافية للأصول من حيث صلاحية المباني. | 4.16 | 0.72 |
| 2 | إن جميع الأصول مؤمن عليها ضد السرقة والحريق والتلف. | 3.87 | 1.02 |
| 3 | يقدم الموظف المسؤول تأمين على العهد النقدية التي تكون بحوزته. | 3.89 | 1.01 |
| 4 | يتم حفظ جميع النقود بما فيها الشيكات المقبوضة من المرضى في قاصات حديدية خاصة ومثبتة في الجدران. | 4.31 | 0.73 |
| 5 | توفر متطلبات الأمن المطبقة حماية كافية من حيث: الضياع، الحريق، السرقة، سوء الإستعمال. | 4.26 | 0.79 |
| 6 | يتم صيانة الآلات والمعدات والتجهيزات بشكل دوري. | 4.08 | 0.74 |
| 7 | يتم تحديث المعدات والتجهيزات لتناسب طبيعة عمل المستشفى ولتلافي التقادم. | 4.13 | 0.80 |
| **جميع الفقرات** | | 4.10 | 0.63 |

**ب – القواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-24) أن 36.0 بالمائة يوافقون بشدة على أنه يتم تسجيل كافة الأصول في سجلات خاصة بالمستشفى كلاً على حده مبيناً فيها حركة الأصول وحالتها، ويوافق أيضاً 49.4 بالمائة، فيما يعارض ذلك 6.7بالمائة، ويتخذ الباقون البالغة نسبتهم 7.9 بالمائة موقف المحايدة تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 27.0 بالمائة على أنه يتم مطابقة سجلات اللوازم التحليلية في المستشفى مع سجل الأستاذ العام بشكل دوري، كما ويوافق على ذلك أيضاً 46.1 بالمائة، في حين يعارضه 7.9 بالمائة.

أما عن أن شراء وبيع الأصول الثابتة والتصرف بها يتم بموافقة مجلس الإدارة، فيوافق بشدة على ذلك 33.7 بالمائة، ويوافق أيضاً 55.1 بالمائة، في حين يعارضه 3.4 بالمائة فقط.

ويوافق بشدة 25.8 بالمائة على أنه يتم اعتماد المعاملات المالية وفق جدول الصلاحيات المعتمدة من المستشفى، ويوافق أيضاً 58.4 بالمائة، في حين يعارضه 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 19.1 بالمائة على أنه يوجد نظام سليم لمراقبة استعمال العدد والأدوات والأجهزة الصغيرة لغرض حمايتها، ويوافق على ذلك أيضاً 53.9 بالمائة، فيما يعارضه 11.2 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة.

ويوافق بشدة 19.1 بالمائة على أن الجرد الدوري للأصول يضمن مراقبة وحماية معقولة، كما ويوافق على ذلك أيضاً 59.6 بالمائة، في حين يعارضه 9.0 بالمائة.

ويوافق بشدة 16.9 بالمائة على أن هناك نماذج ومستندات يتم اعتمادها من قبل المدقق الداخلي للمستشفى، ويوافق أيضاً 47.2 بالمائة، في حين يعارضه 14.6بالمائة ويعارضه بشدة ما نسبته 3.4 بالمائة.

أظهر تحليل النسب المئوية إن الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالمحافظة على موجودات المستشفى هي إجراءات جيدة وتساعد على متانة أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-24**

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ب- | **القواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 8 | يتم تسجيل كافة الأصول في سجلات خاصة بالمستشفى كلاً على حده مبيناً فيها حركة الأصول وحالتها. | 36.0 | 49.4 | 7.9 | 6.7 | - |
| 9 | تتم مطابقة سجلات اللوازم التحليلية في المستشفى مع سجل الأستاذ العام بشكل دوري. | 27.0 | 46.1 | 19.1 | 7.9 | - |
| 10 | إن شراء وبيع الأصول الثابتة والتصرف بها يتم بموافقة مجلس الإدارة. | 33.7 | 55.1 | 7.9 | 3.4 | - |
| 11 | يتم اعتماد المعاملات المالية وفق جدول الصلاحيات المعتمدة من المستشفى. | 25.8 | 58.4 | 12.4 | 3.4 | - |
| 12 | يوجد نظام سليم لمراقبة استعمال العدد والأدوات والأجهزة الصغيرة لغرض حمايتها. | 19.1 | 53.9 | 14.6 | 11.2 | 1.1 |
| 13 | يضمن الجرد الدوري للأصول مراقبة وحماية معقولة. | 19.1 | 59.6 | 12.4 | 9.0 | - |
| 14 | هناك نماذج ومستندات يتم اعتمادها من قبل المدقق الداخلي للمستشفى. | 16.9 | 47.2 | 18.0 | 14.6 | 3.4 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-25) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.94 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.66، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- إن شراء وبيع الأصول الثابتة والتصرف بها يتم بموافقة مجلس الإدارة بوسط حسابي 4.19 وانحراف معياري 0.72.
- يتم تسجيل كافة الأصول في سجلات خاصة بالمستشفى كلاً على حده مبيناً فيها حركة الأصول وحالتها بوسط حسابي 4.15 وانحراف معياري 0.83.
- يتم اعتماد المعاملات المالية وفق جدول الصلاحيات المعتمدة من المستشفى بوسط حسابي 4.07 وانحراف معياري 0.71.
- يتم مطابقة سجلات اللوازم التحليلية في المستشفى مع سجل الأستاذ العام بشكل دوري بوسط حسابي 3.92 وانحراف معياري 0.88.
- يضمن الجرد الدوري للأصول مراقبة وحماية معقولة بوسط حسابي 3.89 وانحراف معياري 0.82.
- يوجد نظام سليم لمراقبة استعمال العدد والأدوات والأجهزة الصغيرة لغرض حمايتها بوسط حسابي 3.79 وانحراف معياري 0.92.
- هناك نماذج ومستندات يتم اعتمادها من قبل المدقق الداخلي للمستشفى بوسط حسابي 3.60 وانحراف معياري 1.04.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-25**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 8 | يتم تسجيل كافة الأصول في سجلات خاصة بالمستشفى كلا على حده مبينا فيها حركة الأصول وحالتها. | 4.15 | 0.83 |
| 9 | تتم مطابقة سجلات اللوازم التحليلية في المستشفى مع سجل الأستاذ العام بشكل دوري. | 3.92 | 0.88 |
| 10 | إن شراء وبيع الأصول الثابتة والتصرف بها يتم بموافقة مجلس الإدارة. | 4.19 | 0.72 |
| 11 | يتم اعتماد المعاملات المالية وفق جدول الصلاحيات المعتمدة من المستشفى. | 4.07 | 0.71 |
| 12 | يوجد نظام سليم لمراقبة استعمال العدد والأدوات والأجهزة الصغيرة لغرض حمايتها. | 3.79 | 0.92 |
| 13 | يضمن الجرد الدوري للأصول مراقبة وحماية معقولة. | 3.89 | 0.82 |
| 14 | هناك نماذج ومستندات يتم اعتمادها من قبل المدقق الداخلي للمستشفى. | 3.60 | 1.04 |
| **جميع الفقرات** | | 3.94 | 0.66 |

**ج- القواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى**

يظهر الجدول رقم (4-26) على أن هناك من يوافق بشدة 21.3 بالمائة على أن الخريطة التنظيمية للمستشفى محددة بحيث تظهر استقلال الوظائف وعدم تداخل الإختصاصات ويتم اعتمادها سنوياً من مجلس الإدارة، كما يوافق على ذلك أيضاً 44.9

بالمائة، فيما يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة 1.1 بالمائة، أما الباقون البالغة نسبتهم 20.2 بالمائة فقد اتخذوا موقف المحايدة تجاه ذلك.

ويوافق بشدة 11.2 بالمائة على أنه يتم تغيير الواجبات من حين إلى آخر بشكل مفاجئ لا يتعارض مع سير العمل وبموافقة الإدارة العليا، كما ويوافق أيضاً 41.6 بالمائة، فيما يعارض ذلك 21.3 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 13.5 بالمائة على أنه يتواجد في نفس الموقع المحاسبون والإداريون، ويوافق على ذلك أيضاً 39.3 بالمائة، فيما يعارضه 29.2 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

أما عن اشترك المدراء مع الموظفين بغرض اتخاذ القرارات التنفيذية في الأجل القصير، فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته 11.2 بالمائة، ويوافق أيضاً 41.6 بالمائة، في حين يعارض ذلك 19.1 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 11.2 بالمائة على أنه يتم مراجعة التقارير الشهرية المرفوعة من الإدارات إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا، ويوافق على ذلك أيضاً 39.3 بالمائة، فيما يعارضه 14.6 بالمائة ويعارضه بشدة 3.4 بالمائة.

ويوافق بشدة 11.2 بالمائة على أنه تتم مطابقة الأرقام الواردة في التقارير الشهرية المرفوعة إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا، ويوافق على ذلك أيضاً 38.2 بالمائة، في حين يعارضه 12.4 بالمائة ويعارضه بشدة ما نسبته 4.5 بالمائة.

أظهر تحليل النسب المئوية أن الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمحافظة على موجودات المستشفى هي إجراءات جيدة وتساعد على متانة أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المستشفيات.

**التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-26**

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ج- | **القواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 15 | الخريطة التنظيمية للمستشفى محددة بحيث تظهر استقلال الوظائف وعدم تداخل الإختصاصات ويتم اعتمادها سنوياً من مجلس الإدارة. | 21.3 | 44.9 | 20.2 | 12.4 | 1.1 |
| 16 | يتم تغيير الواجبات من حين إلى آخر بشكل مفاجئ لا يتعارض مع سير العمل وبموافقة الإدارة العليا. | 11.2 | 41.6 | 22.5 | 21.3 | 3.4 |
| 17 | يتواجد في نفس الموقع المحاسبون والإداريون. | 13.5 | 39.3 | 14.6 | 29.2 | 3.4 |
| 18 | يشترك المدراء مع الموظفين بغرض اتخاذ القرارات التنفيذية في الأجل القصير. | 11.2 | 41.6 | 24.7 | 19.1 | 3.4 |

| 19 | يتم مراجعة التقارير الشهرية المرفوعة من الإدارات إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | 11.2 | 39.3 | 31.5 | 14.6 | 3.4 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 20 | يتم مطابقة الأرقام الواردة في التقارير الشهرية المرفوعة إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | 11.2 | 38.2 | 33.7 | 12.4 | 4.5 |

تظهر بيانات الجدول رقم (4-27) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات بالقواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لدرجة موافقة أفراد العينة على جميع هذه الفقرات 3.43 وفق المقياس الخماسي بانحراف معياري مقداره 0.72، وعلى مستوى الفقرات منفردة فقد جاءت درجة موافقة العينة عليها مرتبة تنازلياً على النحو التالي:

- الخريطة التنظيمية للمستشفى محددة بحيث تظهر استقلال الوظائف وعدم تداخل الإختصاصات ويتم اعتمادها سنوياً من مجلس الإدارة بوسط حسابي 3.73 وانحراف معياري 0.97.
- يتم مراجعة التقارير الشهرية المرفوعة من الإدارات إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا بوسط حسابي 3.40 وانحراف معياري 0.99.
- يتم مطابقة الأرقام الواردة في التقارير الشهرية المرفوعة إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا بوسط حسابي 3.39 وانحراف معياري 1.00.
- يشترك المدراء مع الموظفين بغرض اتخاذ القرارات التنفيذية في الأجل القصير بوسط حسابي 3.38 وانحراف معياري 1.03.
- يتم تغيير الواجبات من حين إلى آخر بشكل مفاجئ لا يتعارض مع سير العمل وبموافقة الإدارة العليا بوسط حسابي 3.36 وانحراف معياري 1.05.
- يتواجد في نفس الموقع المحاسبون والإداريون بوسط حسابي 3.30 وانحراف معياري 1.13.

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بالقواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى**

**الجدول رقم 4-27**

| الرقم | الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|
| 15 | الخريطة التنظيمية للمستشفى محددة بحيث تظهر استقلال الوظائف وعدم تداخل الإختصاصات ويتم اعتمادها سنوياً من مجلس الإدارة. | 3.73 | 0.97 |
| 16 | يتم تغيير الواجبات من حين إلى آخر بشكل مفاجئ لا يتعارض مع سير العمل وبموافقة الإدارة العليا. | 3.36 | 1.05 |
| 17 | يتواجد في نفس الموقع المحاسبون والإداريون. | 3.30 | 1.13 |
| 18 | يشترك المدراء مع الموظفين بغرض اتخاذ القرارات التنفيذية في الأجل القصير. | 3.38 | 1.03 |
| 19 | يتم مراجعة التقارير الشهرية المرفوعة من الإدارات إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | 3.40 | 0.99 |
| 20 | يتم مطابقة الأرقام الواردة في التقارير الشهرية المرفوعة إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | 3.39 | 1.00 |
| **جميع الفقرات** | | 3.43 | 0.72 |

### 3/4 اختبار الفرضيات: Hypothesizes Test

#### 1/3/4 الفرضية الأولى: The First Hypothesis

H0: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلا برأس المال المسجل.

H1: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلا برأس المال المسجل.

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation) بلغ معامل الارتباط (0.30) وهو ذو دلالة إحصائية عند مستوى 0.004، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلا برأس المال المسجل، ونقبل بالفرضية البديلة التي تعتقد بوجود مثل هذه العلاقة، وبناء على ما تقدم فإن العلاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلا برأس المال المسجل هي علاقة طردية، بمعنى انه كلما زاد رأس المال المسجل زادت درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، انظر الجدول رقم (4-28).

**نتائج معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation) للعلاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ورؤوس أموالها المسجلة**

**الجدول رقم 4-28**

| H0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص وحجم المستشفى ممثلا برأس المال المسجل. | |
|---|---|
| معامل ارتباط بيرسون | 0.30 |
| مستوى الدلالة الإحصائية | 0.004 |
| N | 89 |

#### 2/3/4 الفرضية الثانية The Second Hypothesis

H0: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة.

H1: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة.

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation)، وقد بلغ معامل الارتباط (0.56) وهو ذو دلالة إحصائية عند مستوى 0.001، وبما أن هذا

المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة، ونقبل بالفرضية البديلة التي تعتقد بوجود مثل هذه العلاقة، وبناء على ما تقدم فان العلاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة هي علاقة طردية، بمعنى انه كلما زاد اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية زادت درجة فاعليتها، انظر الجدول رقم (4-29).

**نتائج معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation) للعلاقة بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة**

**الجدول رقم 4-29**

| H0: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص ومستوى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم هذه الأنظمة. | |
|---|---|
| معامل ارتباط بيرسون | 0.56 |
| مستوى الدلالة الإحصائية | 0.001 |
| N | 89 |

### 3/3/4 الفرضية الثالثة The Third Hypothesis

H0: لا توفر أنظمة الرقابة الداخلية تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها.

H1: توفر أنظمة الرقابة الداخلية تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample t-test)، وقد بلغت قيمة (t) 56.9، عند درجة حرية (88) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.001، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأن أنظمة الرقابة الداخلية لا توفر تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها، ونقبل بالفرضية البديلة التي ترى بأن أنظمة الرقابة الداخلية لا توفر تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها، انظر الجدول رقم (4-30).

**نتائج اختبار (One-Sample t-test) لفرضية مدى وجود تنظيم إداري يوفر الفهم الواضح للمسؤوليات والصلاحيات والتعليمات المعمول بها في المستشفيات**

**الجدول رقم 4-30**

| H0 | قيمة t | درجة الحرية DF | مستوى الدلالة | الوسط الحسابي | فترة التقدير عند مستوى ثقة 95 بالمائة | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | الحد الأدنى | الحد الأعلى |
| لا توفر أنظمة الرقابة الداخلية تنظيم إداري واضح ومفهوم للمسؤوليات والصلاحيات للأنظمة والتعليمات المعمول بها. | 56.9 | 88 | 0.001 | 3.59 | 3.47 | 3.72 |

## 4/3/4 الفرضية الرابعة The Forth Hypothesis

H0: لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص دقة المعلومات المحاسبية فيها.

H1: تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص دقة المعلومات المحاسبية فيها.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample t-test)، وقد بلغت قيمة (t) 2.8، عند درجة حرية (88) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.001، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأن أنظمة الرقابة الداخلية لا تضمن دقة المعلومات المحاسبية، ونقبل بالفرضية البديلة التي ترى بأن أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص تضمن دقة المعلومات المحاسبية، انظر الجدول رقم (4-31).

**نتائج اختبار (One-Sample t-test) لفرضية مدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفيات**

**الجدول رقم 4-31**

| H0 | قيمة t | درجة الحرية DF | مستوى الدلالة | الوسط الحسابي | فترة التقدير عند مستوى ثقة 95بالمائة | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | الحد الأدنى | الحد الأعلى |
| لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص دقة المعلومات المحاسبية فيها. | 62.8 | 88 | 0.001 | 3.98 | 3.85 | 4.10 |

## 5/3/4 الفرضية الخامسة The Fifth Hypothesis

H0: لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية المحافظة على موجودات المستشفيات.

H1: تضمن أنظمة الرقابة الداخلية المحافظة على موجودات المستشفيات.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample t-test)، وقد بلغت قيمة (t) 4.4، عند درجة حرية (88) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.001، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأن أنظمة الرقابة الداخلية لا تضمن المحافظة على موجودات المستشفيات، ونقبل بالفرضية البديلة التي ترى بأن أنظمة الرقابة الداخلية تضمن المحافظة على موجوداتها، انظر الجدول (4-32).

**نتائج اختبار (One-Sample t-test) لفرضية مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفيات**

**الجدول رقم 4-32**

| H0 | قيمة t | درجة الحرية DF | مستوى الدلالة | الوسط الحسابي | فترة التقدير عند مستوى ثقة 95بالمائة | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | الحد الأدنى | الحد الأعلى |
| لا تضمن أنظمة الرقابة الداخلية المحافظة على موجودات المستشفيات. | 64.4 | 88 | 0.001 | 3.84 | 3.72 | 3.96 |

### 4/4 تحليل متانة أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص بشكل عام:

لقد بلغت قيمة (t) 68.3، عند درجة حرية (88) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.001، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من 0.05 لذلك فانه يمكننا القول بأنه توجد فاعلية لأنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص، انظر الجدول رقم (4-33).

**نتائج اختبار (One-Sample t-test) لدرجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص**

**الجدول رقم 4-33**

| H0 | قيمة t | درجة الحرية DF | مستوى الدلالة | الوسط الحسابي | فترة التقدير عند مستوى ثقة 95بالمائة | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | الحد الأدنى | الحد الأعلى |
| لا يوجد فاعلية لأنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص. | 68.3 | 88 | 0.001 | 3.81 | 3.70 | 9.92 |

## 5/4 اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية:
## Attention of The External Auditor to Evaluating The Internal Control System

لقد تم تحليل مدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك باستخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) حسب المتغيرات الشخصية الخاصة بأفراد عينة الدراسة، وهي: (طبيعة العمل، والعمر، والخبرة، والمؤهل العلمي)، وفيما يلي عرض نتائج التحليل:

**1. طبيعة العمل:**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-34) تحليل التباين الأحادي لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب طبيعة عمل أفراد العينة، فقد بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 3.05، فيما بلغ 33.88 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.44 بين المجموعات في حين بلغ 0.42 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 1.04 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.41 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب طبيعة عملهم.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب طبيعة عمل أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-34**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 7 | 3.05 | 0.44 | 1.04 | 0.41 |
| داخل المجموعات | 81 | 33.88 | 0.42 | | |
| المجمـــوع | 88 | 36.93 | | | |

**2. العمر:**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-35) تحليل التباين الأحادي لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب أعمار أفراد العينة، فقد بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 0.11، فيما بلغ 36.82 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.01 بين المجموعات في حين بلغ 0.43 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 0.13 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.88 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة

أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية تعود لعمر المبحوث.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب أعمار أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-35**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 2 | 0.11 | 0.01 | 0.13 | 0.88 |
| داخل المجموعات | 86 | 36.82 | 0.43 | | |
| المجمـــوع | 88 | 36.93 | | | |

### 3. عدد سنوات الخبرة

تظهر بيانات الجدول رقم (4-36) تحليل التباين الأحادي لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب عدد سنوات خبرة أفراد العينة، حيث بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 1.32، فيما بلغ 35.61 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.44 بين المجموعات في حين بلغ 0.42 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 1.05 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.37 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية تعود لعدد سنوات خبرة المبحوثين.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب عدد سنوات خبرة أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-36**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 3 | 1.32 | 0.44 | 1.05 | 0.37 |
| داخل المجموعات | 85 | 35.61 | 0.42 | | |
| المجمـــوع | 88 | 36.93 | | | |

### 4. المؤهل العلمي

تظهر بيانات الجدول رقم (4-37) تحليل التباين الأحادي لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث بلغ مجموع

مربعات الفروق بين المجموعات 0.33، فيما بلغ 36.60 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.01 بين المجموعات في حين بلغ 0.44 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 0.19 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.94 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب مؤهلاتهم العلمية.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة**

**الجدول رقم 4-37**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 4 | 0.33 | 0.01 | 0.19 | 0.94 |
| داخل المجموعات | 84 | 36.60 | 0.44 | | |
| المجمــوع | 88 | 36.93 | | | |

**6/4 فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية**

Effectiveness of The Internal Control Systems

لقد تم تحليل فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية باستخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) وذلك حسب المتغيرات الشخصية الخاصة بأفراد عينة الدراسة، وهي: (طبيعة العمل، العمر، الخبرة، والمؤهل العلمي)، وفيما يلي عرض نتائج التحليل.

1. **<u>طبيعة العمل:</u>**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-38) تحليل التباين الأحادي لمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، حيث بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 1.46، فيما بلغ 22.89 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.21 بين المجموعات في حين بلغ 0.28 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 0.74 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.64، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تعود لطبيعة عملهم.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية حسب طبيعة عمل أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-38**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 7 | 1.46 | 0.21 | 0.74 | 0.64 |
| داخل المجموعات | 81 | 22.89 | 0.28 | | |
| المجمـــوع | 88 | 24.35 | | | |

2. **العمر:**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-39) تحليل التباين الأحادي لمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، حيث بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 0.11، فيما بلغ 24.24 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.01 بين المجموعات في حين بلغ 0.28 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 0.20 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.82 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تعود لأعمار المبحوثين.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية حسب أعمار أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-39**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 2 | 0.11 | 0.01 | 0.20 | 0.82 |
| داخل المجموعات | 86 | 24.24 | 0.28 | | |
| المجمـــوع | 88 | 24.35 | | | |

3. **عدد سنوات الخبرة:**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-40) تحليل التباين الأحادي لمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، حيث بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 1.84، فيما بلغ 22.51 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.61 بين المجموعات في حين بلغ 0.27 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 2.31 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.08 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تعود لعدد سنوات خبرة المبحوثين.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية حسب عدد سنوات خبرة أفراد العينة**

**الجدول رقم 4-40**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 3 | 1.84 | 0.61 | 2.31 | 0.08 |
| داخل المجموعات | 85 | 22.51 | 0.27 | | |
| المجمـــوع | 88 | 24.35 | | | |

**4. <u>المؤهل العلمي:</u>**

تظهر بيانات الجدول رقم (4-41) تحليل التباين الأحادي لمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، حيث بلغ مجموع مربعات الفروق بين المجموعات 1.61، فيما بلغ 22.74 داخل المجموعات، أما متوسط مربعات الفروق فقد بلغ 0.40 بين المجموعات في حين بلغ 0.27 داخل المجموعات، وعليه فقد بلغت قيمة (F) 1.49 ومستوى دلالتها الإحصائية 0.21 ، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من 0.05 لذلك فانه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تعود للمؤهلات العلمية المبحوثين.

**نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة**

**الجدول رقم 4-41**

| مصدر التباين | درجة الحرية | مجموع مربعات الفروق | متوسط مربعات الفروق | قيمة f | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|
| بين المجموعات | 4 | 1.61 | 0.40 | 1.49 | 0.21 |
| داخل المجموعات | 84 | 22.74 | 0.27 | | |
| المجمـــوع | 88 | 24.35 | | | |

# الفصل الخامس

# النتائج والتوصيات

# Results and Recommendations

## 1/5 النتائج: Results

توصلت الدراسة لعدة نتائج نجملها بما يلي:

1. توجد علاقة طردية بين درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص و حجم المستشفى ممثلاً برأس المال المسجل، فكلما زاد رأس المال المسجل زادت درجة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.
2. يوجد علاقة طردية ما بين الفاعلية ومدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وقد دل على ذلك الوسط الحسابي العام للفقرات المتعلقة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية والانحراف المعياري.
3. وجود نظام إداري يوفر الفهم الواضح للمسؤوليات و الصلاحيات، وقد تبين لنا ذلك من خلال الوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقد اشتملت هذه النتيجة على ما يلي:
   a. وجود خطط تنظيمية وتنظيم إداري في المستشفى.
   b. وجود موازنات تقديرية و تقارير أداء في المستشفى.
   c. وجود سياسات و إجراءات متبعة في المستشفى.
4. وجود تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى وقد تبين ذلك من خلال الوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقد اشتملت هذه النتيجة على ما يلي:
   a. وجود دليل مكتوب ودليل حسابات وسجلات محاسبية تضمن دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى.
   b. وجود وظيفة تدقيق داخلي ويتمتع بحرية الاتصال بكافة مديرين الإدارات مما يضمن دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى.
   c. وجود محاسبة عن العمليات المالية في المستشفى.
5. وجود أنظمة رقابية داخلية تعمل على المحافظة موجودات المستشفى، وتبين ذلك من خلال الوسط الحسابي والانحراف المعياري. وقد اشتملت هذه النتيجة على ما يلي:

a. وجود قواعد وإجراءات عامـــة متبعـــة للمحافظـــة علـــى موجـــودات المستشفى.
b. وجود قواعد وإجراءات محاسبية متبعة للمحافظـــة علـــى موجـــودات المستشفى.
c. وجود قواعد وإجراءات إدارية متبعـــة للمحافظـــة علـــى موجـــودات المستشفى.

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في اعتقاد أفراد العينة بمدى اهتمام مدقق الحسابات الخارجي:
   a. بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب طبيعة عملهم.
   b. بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب العمر.
   c. بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب سنوات الخبرة.
   d.
7. لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 في اعتقاد أفراد العينة:
   a. بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخـــاص تعود لطبيعة عملهم.
   b. بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخـــاص تعود لأعمار أفراد العينة.
   c. بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخـــاص تعود لعدد سنوات الخبرة.
   d. بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخـــاص تعود للمؤهل العلمي.

## 2/5 التوصيات: Recommendations

يوصي الباحث بما يلي:

1. ضرورة ربط فاعلية أنظمة الرقابة بمتانة تلك الأنظمة للخروج بنظام رقابة داخلية قوي من شأنه المحافظة على تلك المستشفيات.
2. ضرورة زيادة اهتمام المدقق الخارجي بفحص أنظمة الرقابة الداخلية بشكل دوري مما يؤدي إلى زيادة فاعلية تلك الأنظمة.
3. ضرورة متابعة الأنظمة الرقابية الإدارية ومراجعتها من فترة لأخرى وذلك لظهور مواطن ضعف في تلك الأنظمة نتيجة تغير الظروف.

4. العمل على تحسين الأنظمة المالية والمحاسبية حسب التطورات في عالم المحاسبة وخصوصا ما يتفق مع المعايير الدولية.
5. ضرورة المحافظة على الأنظمة الرقابية التي تعمل على حماية موجودات المستشفى حيث أظهرت نتائج التحليل أنها جيدة.
6. ضرورة تفعّيل دور وحدات الرقابة الداخلية او أقسام التدقيق الداخلي في مستشفيات القطاع الخاص، وإن لم يوجد العمل على استحداث وحدات رقابة داخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن، وربطها بهيئة المديرين.
7. أن يقوم باحثون آخرون بعمل مزيداً من الأبحاث والدراسات في هذا القطاع للخروج بأنظمة رقابية شاملة وعملية من اجل المحافظة على هذا القطاع الإستثماري الهام، وحث دوائر البحث العلمي في الجامعات الأردنية لإجراء مزيداً من البحث والدراسة في هذا القطاع.
8. حث وزارة الصحة الأردنية على إصدار قوانين وتشريعات تشجع مستشفيات القطاع الخاص على الالتزام بالشروط التي تم توفيرها عند ترخيص المستشفى
9. حث وزارة الصحة على تشكيل لجان رقابية من الوزارة وذلك بهدف جعل المستشفى يحافظ على سمعته ورأس ماله.

# المراجع

## المراجع العربية:

### الكتب:

1- اسعيفان، رعد رزق وآخرون، 1985، **إدارة المستشفيات**، دار التقى للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.

2- البطمة، محمد عثمان، 1985، **المراقبة الداخلية في نظم الحاسبات الآلية**، دار المريخ.

3- التميمي، عبد الهادي، 1997، **معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى.

4- جمعة، أحمد حلمي، 2000، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن.

5- الحجاوي، حسام أبو علي، 1999، **الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها في الأردن**، مكتبة ديوان المحاسبة في الأردن.

6- حرستاني، حسان محمد، 1990، **إدارة المستشفيات**، معهد الإدارة العامة، الرياض.

7- الخريسات، حمدان فرحان محمد، 1998، **التدقيق الداخلي في الشركات**، دار آفاق للنشر، عمان، الأردن.

8- خضير، مصطفى عيسى، 1996، **المراجعة: المفاهيم والمعايير والإجراءات**، جامعة الملك سعود، الطبعة الثانية، الرياض، المملكة العربية السعودية.

9- ذياب، صلاح محمود، 1995، **إدارة الخدمات الصحية**، المكتبة الوطنية، عمان، الأردن.

10- ساعاتي، عبد الإله، 1998، **مبادئ إدارة المستشفيات**، دار الفكر العربي، القاهرة.

11- سعيد، خالد، 1993، **أساسيات التخطيط في المنشآت الصحية**، الرياض، المملكة العربية السعودية.

12- الصحن عبد الفتاح محمد، كامل سمير، 2000، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.

13- عبدالله، خالد أمين، 2004، **علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية**- دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

14- عطية، حامد، 1988، **العملية الإدارية**، معهد الإدارة العامة، الرياض السعودية

15- علي، زهير حنفي، 1988، الأصول العلمية في التنظيم الإداري للمستشفيات، المكتبة المصرية، القاهرة.

16- العمرات، احمد صالح، 1990، **المراجعة الداخلية – الإطار النظري والمحتوى السلوكي**، دار البشير للنشر، عمان، الأردن.

17- القاضي حسين، و دحدوح حسين، 1999، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية**، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن.

18- كوتيا، جورج الياس، 1986، **الرقابة الداخلية**، اتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان.

19- المصري، احمد محمد، 1998، **إدارة المستشفيات**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر.

20- نور، احمد، 1992، **مراجعة الحسابات**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر.

21- الهيتي، صلاح الدين حسين، 2004، **الأساليب الإحصائية في العلوم الإدارية**، دار وائل للنشر، جامعة مؤتة، الأردن.

**الدوريات والمقالات:**

1- أبو الشعر، هند، جريدة الرأي، ذاكرة وطن، 2000/5/25، ص 16.

2- جربوع، يوسف محمود،1998، "دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية"، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 107، ص ص.16-19.

3- شقير، حمد، 2000، "العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي"، مجلة المدقق، العددان 41+42، ص ص. 10 -11.

4- عباس، عدنان وآخرون، 1991، السكان والخدمات الصحية، مؤتمر السكان والإهتمامات الأساسية، عمان، الأردن.

5- القواسمي، حاتم،2000، "الرقابة الداخلية"، مجلة المدقق، العددان 44+45، ص ص. 8-11.

6- كمال، حسام مختار شاكر، 1999، العلاقة بين المدقق الداخلي والخارجي، مجلة المدقق، العدد 109، ص 22.

**الرسائل الجامعية:**

1. أبو علي، أحمد عصام، 1988، **تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
2. أزمقنا، تيسير أحمد، 1993، **تعزيز قبول التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.

3. الرك، حامد مولود علي،2002 ، **تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في شركات إنتاج النفط والغاز العاملة في ليبيا**، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت.
4. الحامد، غازي عبد محمد، 2002، **أثر الحوافز على رفع أداء العاملين في المستشفيات العامة والمستشفيات الخاصة الأردنية**، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، **السودان**.
5. الحديثي، عماد صالح، 1993، **تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب، دراسة ميدانية على المؤسسات المالية والمصرفية في المملكة الأردنية الهاشمية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
6. الخريسات، حمدان فرحان محمد، 1993، **تقويم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
7. خصاونة، ريم عقاب حسين، 2002، **أثر تطور المعالجة الالكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت،
8. زيدان، زياد أمين عبد الغني،2001، **تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت.
9. شقور، عمر فريد علي، 2000، **مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
10. القضاة، محمد علي محمد، 2000، **إدارة الوقت في قطاع المستشفيات الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت.

**المصادر الحكومية ومصادر المؤسسات غير الرسمية:**

1. وزارة الصناعة والتجارة الأردنية، دائرة مراقبة الشركات، 2004.
2. وزارة الصحة، نظام رقم (85) لسنة 1980 الصادر بموجب القانون رقم (21) لسنة 1971
3. دائرة الإحصاءات العامة، التقارير الإحصائية السنوية،2002.
4. جمعية المستشفيات الخاصة الأردنية.
5. قانون تشجيع الاستثمار رقم 16 لسنة 1995.

6. قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية المؤقت رقم 73 لسنة 2003 المنشور على الصفحة 3292 من عدد الجريدة الرسمية رقم 4606 تاريخ 2003/6/16.
7. منظمة الصحة العالمية، إدارة المستشفيات، سلسلة التقـارير الطبيـة (395)، 1980.
8. وزارة الصحة، التقرير الإحصائي السنوي، عمان، الأردن، 2000.
9. وزارة الصحة، التقرير الإحصائي السنوي، عمان، الأردن، 2001.
10. وزارة الصحة، التقرير الإحصائي السنوي، عمان، الأردن، 2002.
11. وزارة الصحة، التقرير الإحصائي السنوي، عمان، الأردن، 2003.
12. وزارة الصحة، التقرير الإحصائي السنوي، عمان، الأردن، 2004.
13. الخدمات الطبية الملكية، الخدمات الطبية الملكية: نشأتها وتطورهـا، (1941-1998)، المطابع العسكرية، عمان، الأردن، 1998.
14. مستشفى الجامعة الأردنية، التقرير السنوي، عمان، الأردن، 1998.
15. مستشفى المطلع، التقرير السنوي، القدس، فلسطين، 2000.

**References:** المراجع الإنجليزية:


**A. books:**

1. Boynton W. C. and Kell W. G., 1996, **Modern Auditing,** 6th ed. John wily & sons inc. New York, U.S.A
2. Hodgetts Richard and Cascio Dorothy, 1983, **Modern Health Administration**, New York, Academic Press, Inc,
3. Howard F. Stettler, 1982, **Auditing Principles**, Fifth Edition.
4. International Federation of Aromatherapists (IFA), 1997, Handbook, **Auditing**. International Federation of Accountants (IFAC), International Standard No.500, New York, U.S.A., July.
5. Leslie – Howard, **Auditing**, Macdonald and Evans LTD, Fifth Edition.
6. Kell W. G. R. E. Ziegler and W. C. Boynton, 1983, **Modern Auditing**, Second ed Edition, New York John Wiley & Sons Inc.,
7. Kurt Pany, O.Ray Whittington, 2000, **Auditing**, Thirteenth Edition, San Diego State University, U.S.A.
8. O.Ray Whittington and Kurt Pany, 2000, **Principles of Auditing and Other Assurance Services,** Thirteenth Edition, U.S.A.
9. Schermerhorn, John R. Jr., 1986, **Management for Productivity**, Second Edition, Southern Illinois University, U.S.A.
10. Woolf Emile, 1997, **Auditing Today**, Sixth Edition, Library of Congress, U.S.A.

**B. Articles:**

1. David McNamee, 1997, “Risk-Based Auditing”, Internal Auditor, August, pp. 23-27.
2. Dennis Caplan, 1999, “Internal Control and Detection of Management Fraud”, Journal of Accounting, Research, Spring, Vol 37, pp 110 – 117.
3. Jeffrey Cohen and Thomas Kida, 1989, "The Impact of Analytical Review, Result, Internal Control, Reliability, and Experience on Auditor's Use of Analytical Review, "Journal of Accounting Research", pp. 264-285.
4. Robert Libby and Marlys Gascho, 1992, “Incentives, Effort, and the Cognitive Processes Involved in Accounting – Related Judgments”, Journal of Accounting Research, Vol.30 No. Autum, pp 249 - 271.
5. Royce Wilburn Jr. Wood, 1989, “An Analysis of Selected Internal Controls for Financial Accounting at the Central Office Level of Alabama Boards of Education”, Unpublished EDD Thesis. University of Alabama, U.S.A.

6. World Bank, "Hashemite Kingdom of Jordan, Health Sector Study" The World Bank Washington, D.C., 1997, p 1.

# الملاحق



عضو إتحاد الجامعات العربية
عضو الإتحاد الدولي للجامعات
كلية العلوم المالية والمصرفية

The Arab Academy
for Banking and Financial Sciences
Member of Association of Arab Universities
Member of International Association of Universities
College of Banking and Financial Sciences


التاريخ: 2005/7/23

# لمن يهمه الامر

تحية طيبة وبعد،،،

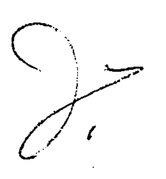
نحييكم باسم الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية متمنيا لكم كل التقدم والازدهار.

تشهد الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية بأن الطالب **عاطف عقيل سليم البواب** احد طلبة كلية العلوم المالية والمصرفية في برنامج **الدكتوراه**/ تخصص **المحاسبة**، حيث يقوم الآن بإعداد رسالة الدكتوراه وهي بعنوان " **تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن – دراسة ميدانية**"، ويحتاج الى بعض المعلومات الخاصة لاتمام رسالة الدكتوراه.

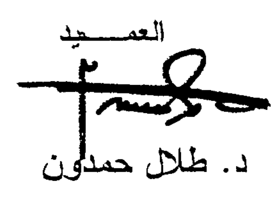
وعلية يرجى التكرم بتقديم المساعدة له للحصول على المعلومات المطلوبة مع العلم بأن هذه المعلومات تستخدم لأغراض الرسالة فقط.

**شاكرين لكم تعاونكم معنا،،،**

**وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،**



العميد



د. طلال حمدون



بسم الله الرحمن الرحيم

السادة الموظفين الماليين المحترمين.

تحية طيبة وبعد..............

يعد الاستبيان المرفق جزء من دراسة ميدانية لنيل درجة الدكتوراه / قسم المحاسبة في الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، حيث تتناول الدراسة موضوع "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في مستشفيات القطاع الخاص في الأردن"، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة، فقد صممت هذه الإستبانة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة، راجياً الإجابة عليها بكل دقة وعناية، لما في ذلك من تحقيق مصداقية وفائدة لأغراض البحث العلمي، علماً بأن البيانات الواردة في الإستبانات ستعامل بسرية تامة، وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

الطالب: عاطف البواب

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

تتكون هذه الإستبانة من خمسة أجزاء:

**الجزء الأول:**

1. معلومات حول المستشفى:

اسم المستشفى.......................................................................

رأس المال المسجل .................................................

عدد الأسرة...........................................................

2. معلومات حول المستجيب:

ضع إشارة ( x ) في المربع المناسب لوضعك .

طبيعة العمل :

| | |
|---|---|
| ☐ مدير مالي | ☐ رئيس قسم المحاسبة |
| ☐ محاسب | ☐ محاسب قسم المرضى |
| ☐ أمين صندوق | ☐ مدير وحدة رقابة داخلية |
| ☐ مدقق داخلي | ☐ وظيفة مالية أخرى |

العمر:

- ☐ أقل من 20 سنة .
- ☐ بين 20 – 30 سنة .
- ☐ بين 30 – 39 سنة
- ☐ أ كثر من 40 سنة .

عدد سنوات الخبرة :

- ☐ لا يوجد خبرة
- ☐ بين 1 – 3 سنوات .
- ☐ من 3 – 5
- ☐ أكثر من 5 سنوات

المؤهل العلمي :

- ☐ اقل من ثانوية عامة
- ☐ ثانوية عامة
- ☐ دبلوم كلية مجتمع
- ☐ بكالوريوس
- ☐ ماجستير
- ☐ دكتوراه
- ☐ شهادة مهنية (CPA, CMA, CIA)

التخصص:.................................

الجزء الثاني:

يتكون هذا الجزء من أسئلة تتعلق بمدى إهتمام مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية، يرجى وضع علامة × في الحقل الذي يمثل الإجابة الصحيحة.

| الرقم | السؤال | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | يقوم مدقق الحسابات بدراسة الإجراءات الرقابية من خلال التعليمات والسياسات المكتوبة ومن خلال عقد اللقاءات مع المسؤولين في المستشفى. | | | | | |
| 2 | يقوم مدقق الحسابات بعقد اجتماعات مع الإدارة لمعرفة مدى اهتمامها بالرقابة الداخلية. | | | | | |
| 3 | يقوم مدقق الحسابات بالتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات والإجراءات المكتوبة على الواقع العملي أثناء تنفيذ العمليات. | | | | | |
| 4 | يقوم مدقق الحسابات بعقد لقاءات مع الإدارة لمعرفة نظرتها للمخاطر التي يمكن أن تحدث، وتؤثر على الاستمرارية وعلى مصداقية القوائم المالية. | | | | | |
| 5 | يقوم المدقق الخارجي بعقد اجتماعات دورية مع المدقق الداخلي لمناقشة المواضيع المشتركة مثل( خطة التدقيق، وإجراءات التدقيق ). | | | | | |
| 6 | يقوم المدقق الداخلي بإطلاع المدقق الخارجي على برامجه وأوراق عمله . | | | | | |
| 7 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والإشراف عليها وتوثيقها. | | | | | |
| 8 | يقوم مدقق الحسابات بمقارنة تقارير المدقق الداخلي مع الواقع العملي. | | | | | |
| 9 | يقوم مدقق الحسابات الخارجي بإتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المشار إليها في تقارير المدقق الداخلي. | | | | | |
| 10 | التأكد من حرية إتصال المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة. | | | | | |
| 11 | التأكد من عدم قيام المدقق الداخلي بأية وظائف تنفيذية. | | | | | |
| 12 | التأكد من إهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي من خلال إصدار تعاميم من قبل الإدارة العليا لتنفيذ توصيات المدقق الداخلي. | | | | | |
| 13 | التأكد من تأهيل المدقق الداخلي علمياً وعملياً وتدريبياً. | | | | | |
| 14 | يقدم مدقق الحسابات الخارجي تقريراً إلى مجلس الإدارة حول نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية. | | | | | |
| 15 | يقدم مدقق الحسابات توصيات بمعالجة الخلل في نظام الرقابة الداخلية. | | | | | |

**الجزء الثالث:**

يتكون هذا الجزء من أسئلة تتعلق بمدى وجود تنظيم إداري يوفر الفهم الواضح للمسئوليات والصلاحيات والتعليمات المعمول بها في المستشفى، الرجاء وضع إشارة X في المكان الذي يمثل إجابتك.

| الرقم | السؤال | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **الخطط التنظيمية والتنظيم الإداري في المستشفى:** | | | | | |
| 1 | الخريطة التنظيمية بالمستشفى واضحة ومفهومة. | | | | | |
| 2 | تبين الخريطة التنظيمية التسلسل الإداري، وتوزيع الاختصاصات، وتحديد المسؤوليات بشكل واضح. | | | | | |
| 3 | هناك خطط استراتيجية للمستشفى. | | | | | |
| 4 | الخطة السنوية للشركة مكتوبة. | | | | | |
| 5 | تضمن الخطة وحدات القياس مثل: التكلفة، كميات الإنتاج. | | | | | |
| 6 | أهداف المستشفى والأهداف التفصيلية محددة بدقة ووضوح. | | | | | |
| 7 | يتم كتابة أهداف المستشفى العامة والأهداف التفصيلية، ويتم مخاطبة الجهات الداخلية كلا حسب موقعه خطياً. | | | | | |
| 8 | يتم تحديد أولويات أهداف المستشفى حسب أهميتها. | | | | | |
| 9 | يتم اعتماد العمليات المالية في المستشفى من شخص مفوض مثل المدير المالي ويعمم توقيعه على كل الجهات في المستشفى. | | | | | |
| 10 | وضوح المستويات الإدارية يسمح بالاتصال السريع وبأقل التكاليف. | | | | | |
| 11 | يقوم الموظفون بأخذ إجازتهم السنوية بشكل منتظم ووفقاً لظروف العمل. | | | | | |
| 12 | الترتيبات مناسبة للتأكد من وجود رقابة كافية خلال فترة الإجازة. | | | | | |
| 13 | يرى الأفراد أنفسهم كجزء من مجموعة تعمل على تحقيق أهداف المستشفى، حيث يعملون بروح الفريق الواحد. | | | | | |
| 14 | توفر إدارة المستشفى المعلومات اللازمة والمعدات المناسبة وظروف عمل جيدة للموظفين داخل المستشفى ليقوموا بأعمالهم على أحسن وجه. | | | | | |
| 15 | يتم تشجيع الأعمال المبتكرة والخلاقة عن طريق قبول الأفكار الجديدة وتطبيقها وتطويرها. | | | | | |
| 16 | يتم تحديد السلطات في حالة تنفيذ العقود الهامة والإتفاقيات غير العادية بالنسبة لنشاط المستشفى. | | | | | |
| 17 | يتم تعزيز النمط السلوكي المقبول للموظفين من خلال التدريب والشرح والتحفيز .مما يساعد على فهم تعليمات العمل، والعمل على تطبيقها. | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 18 | يحق للمدقق الداخلي مراقبة البريد الوارد والصادر بصورة سليمة بحيث يتم الرجوع إليه عند الطلب بسهولة. | | | | | |

| الرقم | السؤال | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ب- | **الموازنات التقديرية وتقارير الأداء في المستشفى:** | | | | | |
| 19 | تكون الموازنة التقديرية السنوية مفصلة بطريقة واقعية وقابلة للتحقق . | | | | | |
| 20 | توجد معايير مالية وفنية تستند عليها المستشفى في إعداد خططها المالية والإنتاجية . | | | | | |
| 21 | يتم إطلاع الموظفين على موازنتهم التقديرية الخاصة بهم. | | | | | |
| 22 | يتم إعداد موازنة المستشفى قبل نهاية السنة المالية. | | | | | |
| 23 | يتم العمل على تدريب وتطوير الموظفين من خلال الدورات التدريبية ذات الاختصاص. | | | | | |
| 24 | في حالات التعيين يتم الاختيار بناءاً على التأهيل العلمي والخبرة العملية والسيرة الحسنة. | | | | | |
| 25 | تتم مطابقة التقارير عن الأعمال المنجزة والمنفذة من الخطة مع المعتمد في الموازنة. | | | | | |
| 26 | يتم دراسة التقارير وتحليل أسباب الإنحراف عما هو مخطط، بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو سنوي. | | | | | |
| ج- | **السياسات والإجراءات المتبعة في المستشفى** | | | | | |
| 28 | السياسات مكتوبة لدى الإدارات والأقسام. | | | | | |
| 29 | يتم العمل على مراجعة السياسات لتحديثها حسب المستجدات. | | | | | |
| 30 | يتم إطلاع الموظفين على السياسات والإجراءات من خلال: | | | | | |
| أ- | كتابة الإجراءات وتعليقها على اللوحات بما يخص كل قسم | | | | | |
| ب- | محاسبة كل موظف لم يلتزم بالسياسات المعمول بها. | | | | | |
| ج- | تزويد الموظفين بالسياسات والإجراءات المحدثة والمعدلة | | | | | |
| ح- | توضيح الإجراء المناسب لكل سياسة | | | | | |
| خ | يتم اختيار التقيد بهذه الإجراءات . | | | | | |
| د- | وضع إجراء رقابي معين لمراقبة حسن تنفيذ السياسات من خلال الإجراء المتبع. | | | | | |
| ذ- | تدقيق جميع النماذج والمستندات المستخدمة التي تعمل على ترجمة الخطط والسياسات إلى واقع ملموس. | | | | | |
| ر- | أخذ موافقة من الإدارات ذات الإختصاص على النماذج لكي تكون معتمدة. | | | | | |

الجزء الرابع:
يتكون هذا الجزء من أسئلة تتعلق بمدى توفر تنظيم مالي ومحاسبي يضمن دقة المعلومات والتقارير المحاسبية في المستشفى، الرجاء وضع اشارة X في المكان الذي يمثل اجابتك.

| الرقم | السؤال | موافق بشده | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **أسئلة عامة عن دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى** | | | | | |
| 1 | للمستشفى دليل مكتوب للإجراءات المحاسبية يكفل الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب والدقة الملائمة . | | | | | |
| 2 | يتناسب دليل الحسابات مع عمل المستشفى. | | | | | |
| 3 | تلقى وظيفة الرقابة الداخلية الدعم الملائم من مدير المستشفى ومجلس الإدارة . | | | | | |
| 4 | العلاقة بين المدير المالي والمدقق الداخلي علاقة مبنية على أساس من الثقة المتبادلة. | | | | | |
| 5 | تعتبر السجلات المحاسبية منظمة ومتلائمة مع طبيعة الأعمال التي تقوم بها المستشفى. | | | | | |
| ب- | **الرقابة الداخلية وضمان دقة المعلومات المحاسبية في المستشفى** | | | | | |
| 6 | إن نظام الرقابة الداخلية يكفل مراجعة الأعمال أول فأول بهدف التحقق من دقة البيانات المحاسبية . | | | | | |
| 7 | يقوم المدققون الداخليون بإجراء جرد مفاجئ للنقدية. | | | | | |
| 8 | قسم حسابات الدفع مستقل تماماً عن قسم الخزينة. | | | | | |
| 9 | يتمتع المدقق الداخلي بحرية الاتصال بكافة مدراء الإدارات والأقسام في المستشفى والمدقق الخارجي. | | | | | |
| 10 | يرفع المدقق الداخلي تقريره لمدير المستشفى مباشرة. | | | | | |
| 11 | الجوانب التي تغطيها تقارير المدقق الداخلي كافية، ويتم توزيع هذه التقارير على الأشخاص الذين يجب أن توزع عليهم في الوقت المناسب . | | | | | |
| ج- | **المحاسبة عن العمليات المالية في المستشفى .** | | | | | |
| 12 | يتم إثبات البيانات بالسجلات أول فأول | | | | | |
| 13 | يتم مطابقة وضبط هذه البيانات على الأقل شهرياً . | | | | | |
| 14 | يتم توضيح وشرح وتعزيز قيود اليومية بمستندات كافية. | | | | | |
| 15 | تثبت قيود الإقفال والتسويات الجردية بقيود اليومية . | | | | | |
| 16 | يقوم قسم الحسابات بإعداد القوائم المالية والدورية لرفعها للإدارة . | | | | | |
| 17 | إن التقارير والقوائم المالية كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها . | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 18 | يشارك المدققون الداخليون في عمليات الجرد لمستودعات الأدوية للتأكد من دقة احتسابها في نهاية السنة. | | | | | |
| 19 | يتم إستخدام الحسابات الإجمالية بطريقة تكفل الرقابة على المفردات التحليلية والتفصيلية . | | | | | |

الجزء الخامس:

أسئلة تتعلق بمدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية في المحافظة على موجودات المستشفى، الرجاء وضع إشارة X في المكان الذي يمثل إجابتك .

| الرقم | السؤال | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشده |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أ- | **القواعد والإجراءات العامة المتبعة في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 1 | توفر المستشفى حماية كافية للأصول من حيث صلاحية المباني. | | | | | |
| 2 | إن جميع الأصول مؤمن عليها ضد السرقة والحريق والتلف. | | | | | |
| 3 | يقدم الموظف المسؤول تأمين على العهد النقدية التي تكون بحوزته. | | | | | |
| 4 | يتم حفظ جميع النقود بما فيها الشيكات المقبوضة من المرضى في قاصات حديدية خاصة ومثبتة في الجدران. | | | | | |
| 5 | توفر متطلبات الأمن المطبقة حماية كافية من حيث: الضياع ، الحريق ، السرقة ، سوء الإستعمال. | | | | | |
| 6 | يتم صيانة الآلات والمعدات والتجهيزات بشكل دوري. | | | | | |
| 7 | يتم تحديث المعدات والتجهيزات لتناسب طبيعة عمل المستشفى ولتلافي التقادم. | | | | | |
| ب- | **القواعد والإجراءات المحاسبية في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 8 | يتم تسجيل كافة الأصول في سجلات خاصة بالمستشفى كلاً على حده مبيناً فيها حركة الأصول وحالتها. | | | | | |
| 9 | يتم مطابقة سجلات اللوازم التحليلية في المستشفى مع سجل الأستاذ العام بشكل دوري . | | | | | |
| 10 | إن شراء وبيع الأصول الثابتة والتصرف بها يتم بموافقة مجلس الإدارة. | | | | | |
| 11 | يتم اعتماد المعاملات المالية وفق جدول الصلاحيات المعتمدة من المستشفى. | | | | | |
| 12 | يوجد نظام سليم لمراقبة استعمال العدد والأدوات والأجهزة الصغيرة لغرض حمايتها. | | | | | |
| 13 | يضمن الجرد الدوري للأصول مراقبة وحماية معقولة. | | | | | |
| 14 | هناك نماذج ومستندات يتم اعتمادها من قبل المدقق الداخلي للمستشفى. | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ج- | **القواعد والإجراءات الإدارية في المحافظة على موجودات المستشفى:** | | | | | |
| 15 | الخريطة التنظيمية للمستشفى محددة بحيث تظهر استقلال الوظائف وعدم تداخل الإختصاصات ويتم اعتمادها سنوياً من مجلس الإدارة. | | | | | |
| 16 | يتم تغيير الواجبات من حين إلى آخر بشكل مفاجئ لا يتعارض مع سير العمل وبموافقة الإدارة العليا. | | | | | |
| 17 | يتواجد في نفس الموقع المحاسبون والإداريون. | | | | | |
| 18 | يشترك المدراء مع الموظفين بغرض اتخاذ القرارات التنفيذية في الأجل القصير. | | | | | |
| 19 | يتم مراجعة التقارير الشهرية المرفوعة من الإدارات إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | | | | | |
| 20 | يتم مطابقة الأرقام الواردة في التقارير الشهرية المرفوعة إلى الإدارة العليا من قبل لجنة الرقابة العليا. | | | | | |

| الرقم | اسم المستشفى/ الشركة | المحافظة | رأس المال المسجل | عدد الإستبانات الموزعة | عدد الإستبانات المستلمة | النسبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | المركز العربي الطبي | عمان | 23,000,000 | 4 | 1 | %25 |
| 2 | مستشفى ابن الهيثم | عمان | 15,000,000 | 8 | 7 | % 88 |
| 3 | مستشفى الأردن الحديث | عمان | 15,000,000 | 9 | 6 | % 67 |
| 4 | مستشفى الإسراء | عمان | 11,000,000 | 9 | 5 | % 56 |
| 5 | مستشفى الأطباء التخصصي | عمان | 5,000,000 | 6 | 6 | % 100 |
| 6 | مستشفى الخالدي | عمان | 5,000,000 | 5 | 5 | % 100 |
| 7 | مستشفى عمان الجراحي | عمان | 6,000,000 | 6 | 6 | % 100 |
| 8 | مستشفى المواساة | عمان | 4,500,000 | 2 | 2 | % 100 |
| 9 | مستشفى العيون التخصصي | عمان | 4,000,000 | 7 | 6 | % 86 |
| 10 | مستشفى اربد التخصصي | اربد | 3,361,800 | 5 | 2 | % 40 |
| 11 | مستشفى تلاع العلي للولادة | عمان | 1,615,000 | 5 | 4 | % 80 |
| 12 | مستشفى الشميساني | عمان | 1,440,000 | 7 | 4 | % 57 |
| 13 | مستشفى القواسمي التخصصي | اربد | 1,350,000 | 5 | 3 | % 60 |
| 14 | مستشفى الحكمة الحديث | الزرقاء | 1,000,000 | 5 | 4 | % 80 |
| 15 | مستشفى ابن النفيس | اربد | 1,000,000 | 5 | 4 | % 80 |
| 16 | مستشفى الأمل للتوليد | | 920,000 | 4 | 4 | % 100 |
| 17 | مستشفى ملحس | عمان | 900,000 | 4 | 4 | % 100 |
| 18 | مستشفى قصر شبيب | الزرقاء | 600,000 | 5 | | |
| 27 | مستشفى الحياة العام | عمان | 500,000 | 0 | | |
| 19 | مستشفى الزرقاء الوطني | الزرقاء | 400,000 | 0 | [illegible] | |
| 20 | مستشفى العقبة الحديث | العقبة | 350,000 | 1 | 1 | % 100 |
| 21 | مستشفى ماركا التخصصي الإسلامي | عمان | 200,000 | 6 | 4 | % 67 |
| 22 | المستشفى الدولي | | 120,000 | 4 | 3 | % 75 |
| 23 | مستشفى جبل عمان | عمان | 100,000 | 4 | 4 | % 100 |
| 24 | مستشفى هبة للولادة | عمان | 100,000 | 4 | 3 | % 75 |
| 25 | مستشفى لوزميلا | عمان | 50,000 | 5 | 4 | % 80 |
| 26 | مستشفى عبد الهادي للعيون | عمان | 30,000 | 3 | | |
| | المجموع | | 77,755,132 | 124 | 91 | %73 |

**The Arab Academy for Banking and Financial Sciences**
**College of Banking and Financial Sciences**
**Amman - Jordan**

# "Evaluation of Internal Control Systems in The Private Hospitals in Jordan" -An Empirical Study-

**Supervisor**
**Dr.Talal Hamdoun**

**By**
**Atef Al-Bawab**

Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for The Degree of Doctor of Philosophy in Accounting

2005/2006

ABSTRACT

# "Evaluation of Internal Control Systems at The Private Hospitals in Jordan" -An Empirical Study-

Supervisor
Dr. Talal Hamdoun

By
Atef Al-Bawab

The objective of this study is to evaluate the internal control systems at the private hospitals in Jordan by testing the effectiveness of those systems and measuring their strength through the study of the following aspects:

1- The relationship between the size of the hospital represented by its capital and the effectiveness of the internal control systems.
2- The influence of the external auditor in the evaluation of internal control on the effectiveness of the internal control system itself.
3- How the existence of a clear administrative system for employees shows the responsibilities, authorities, rights and duties.
4- How the existence of financial and accounting systems guarantee accurate accountancy data and information in the private hospitals.
5- How effective are the private hospitals' internal control systems in maintaining the assets in those hospitals.

This study covered the private hospitals registered at the Ministry of Trade and Industry whose number reached 27 by the end of the year 2004.

Several statistical techniques were used in conducting this study.

The researcher arrived at the followings conclusions:

1. There is a direct relationship between capital and the effectiveness of the internal control system.
2. There is a direct relationship between the external auditor in evaluating internal control and the effectiveness of same.
3. There exist administrative internal control systems that help clarify responsibilities and authorities of personnel concerned.
4. Internal control systems guarantee the accuracy of accounting data.
5. Internal control systems guarantee protection of assets.
6. There are no statistical indication difference at the 0.05 scale or less.

Based on the above results, it is recommended that:

1. External auditors should pay more attention to testing the degree of effectiveness of internal control systems.
2. Administrative internal control systems should be revised frequently since hospitals work under changing conditions.
3. Financial and accounting systems should be improved to cope with the developments in the accounting standards.
4. Internal control systems should be maintained in order to safeguard the hospitals assets.
5. Internal control systems should be under the direct supervision of top management.